

LE RÉGIME FISCAL DE L'APPORT EN MARIAGE

THÈSE POUR LE DOCTORAT EN DROIT

Présentée et soutenue le 6 Décembre 1935, à 14 heures

PAR

Jean MOREAU DE LA MEUSE

JURY DE LA THÈSE

Président : M. HAMEL, professeur

Suffragants { MM. HUGUENEY, professeur
ESMEIN —

PARIS

LIBRAIRIE GÉNÉRALE DE DROIT & DE JURISPRUDENCE

Ancienne Librairie Chevalier-Marescq et C^e et Ancienne Librairie F. Pichon réunies

R. PICHON ET R. DURAND-AUZIAS, ADMINISTRATEURS

Librairie du Conseil d'Etat et de la Société de Législation comparée

20, RUE SOUFFLOT (5^e ARR^t)

1935

Tous droits réservés

THÈSE POUR LE DOCTORAT

*La Faculté n'entend donner aucune approbation
ni improbation aux opinions émises dans les thèses ;
ces opinions doivent être considérées comme propres
à leurs auteurs.*

LE RÉGIME FISCAL DE L'APPORT EN MARIAGE

THÈSE POUR LE DOCTORAT EN DROIT

Présentée et soutenue le 6 Décembre 1935, à 14 heures

PAR

Jean MOREAU DE LA MEUSE

JURY DE LA THÈSE

Président : M. HAMEL, professeur

Suffragants { MM. HUGUENEY, professeur
ESMEIN —

PARIS

LIBRAIRIE GÉNÉRALE DE DROIT & DE JURISPRUDENCE

Ancienne Librairie Chevalier-Marescq et C^e et Ancienne Librairie F. Pichon réunies

R. PICHON ET R. DURAND-AUZIAS, ADMINISTRATEURS

Librairie du Conseil d'Etat et de la Société de Législation comparée

20, RUE SOUFFLOT (5^e ARR^t)

1935

Tous droits réservés.



LE RÉGIME FISCAL DE L'APPORT EN MARIAGE

Introduction

Le Code civil, en raison de l'importance qu'il accorde au mariage, a exigé que l'acte, par lequel les époux établissent le régime de leurs biens, soit établi avec une grande solennité et, par conséquent, leur apporte le maximum de sécurité : c'est pourquoi il doit, obligatoirement, être rédigé par un notaire.

Les futurs époux fixent, dans le contrat de mariage, le régime qu'ils adoptent, y mentionnent d'habitude les biens qu'ils apportent et, profitant de la présence du notaire, y insèrent souvent des conventions n'ayant qu'un rapport éloigné avec le mariage. En un mot, le contrat de mariage est l'acte qui gouverne l'ensemble du patrimoine des époux (1). Et, quand on sait l'influence que peuvent avoir, dans certains cas, les considérations purement patrimoniales dans la bonne entente du ménage, on conçoit que les parties apportent tous leurs soins à la rédaction de cet acte.

(1) M. Capitant en donne la définition suivante : contrat passé par devant notaire, avant le mariage, et par lequel les futurs fixent le régime de leurs biens pendant le mariage et qui contient accessoirement d'autres dispositions telles que des constitutions de dot faites aux époux ou de libéralités entre époux.

Sans doute, elles peuvent s'abstenir de passer ce contrat pour éviter de nombreux frais : honoraires du notaire rédacteur, droits de timbre et d'enregistrement ; mais elles sont alors soumises à un régime, celui de la communauté légale, qui ne correspond plus aux idées actuelles ni aux modifications survenues dans la composition des fortunes. La femme ne peut plus guère admettre l'absence totale de participation à la gestion de sa fortune, et, d'autre part, les biens meubles, en particulier les titres, ont pris une telle importance qu'il est anormal qu'ils soient au pouvoir du mari qui peut en disposer à son gré, les aliéner et même ruiner sa femme à son profit sans que celle-ci ait la possibilité de se défendre. Aussi les régimes séparatistes sont-ils plus volontiers adoptés actuellement dans le cas où un contrat est rédigé.

D'autre part, la loi du 29 avril 1924, en facilitant la preuve à fournir par la femme pour l'exercice de ses reprises, sous le régime de communauté réduite aux acquêts, régime le plus souvent choisi, a rendu moins nécessaire, dans ce cas, la mention des biens apportés.

Enfin, et c'est là une évolution que le législateur de l'an VII n'avait certainement pas envisagée, les lois fiscales ont fini par réagir sur le droit civil ou du moins sur les applications qui en sont faites. L'augmentation constante des droits et les mesures inquisitoriales résultant des impôts sur le revenu ont poussé les futurs époux à ne plus mentionner leurs apports.

Et cette exagération a été telle, que les pouvoirs

publics se sont décidés à diminuer le taux de ce droit (1). Le rapport au Président de la République est significatif « ...à diverses reprises, le Parlement et le Gouvernement ont été amenés à constater qu'en matière de droits d'enregistrement, l'élévation de certains taux avait pour effet de limiter sensiblement le champ de la matière imposable, voire même de faire disparaître certains actes.

« Le projet de décret ci-joint est inspiré par le souci d'imposer à un tarif plus raisonnable certains actes utiles à l'activité économique de notre pays et que les parties en cause renoncent trop fréquemment à passer en raison du taux élevé de l'impôt qui les frappe... »

Le régime fiscal des apports en mariage présente un grand intérêt non seulement au point de vue des problèmes qu'il soulève pour l'application des droits d'enregistrement, mais aussi dans ses rapports avec le droit civil. Ces deux matières ne peuvent s'ignorer, car le droit d'enregistrement n'est pas un droit fiscal autonome, mais un droit qui s'appuie toujours sur le droit civil : la connaissance de ce dernier est absolument indispensable pour comprendre l'autre. Et, de plus, « alors que, depuis longtemps, se sont manifestés certains empiètements graves du droit fiscal sur le droit civil, il paraît bon de rappeler qu'en matière de droit d'enregistrement, le droit civil domine le droit fiscal (3). » Cette affirmation peut paraître toute

(1) Décret du 21 septembre 1935.

(2) PILON, Introduction.

platonique et bien peu actuelle, alors que des mesures de sauvegarde financière viennent de faire abstraction du principe le plus sacré du Code civil, le respect des contrats ; mais on peut espérer que seules les circonstances d'une exceptionnelle gravité justifient une dérogation à des principes qu'il importe de respecter sous peine de voir le droit faire place à l'arbitraire.

Cette thèse n'a pas la prétention d'être la première étude sur les rapports qu'entraîne avec l'Administration de l'enregistrement, l'établissement d'un contrat de mariage.

Elle n'ignore pas les nombreux travaux ni les ouvrages spécialisés, mais elle essaye de faire une synthèse complète et approfondie d'un point particulier : le régime fiscal de l'apport en mariage.

De nombreux arrêts cités pourront paraître bien anciens ; mais il faut remarquer qu'en cette matière, où les notaires interviennent forcément, la pratique suit immédiatement la jurisprudence et qu'ainsi est évitée la répétition des procès sur les mêmes cas.

CHAPITRE PREMIER

Le droit d'apport

Nous étudierons dans ce premier chapitre l'histoire si intéressant des droits perçus sur les apports en mariage pour dégager ensuite les caractères particuliers qui en résultent.

PREMIÈRE SECTION

Historique du droit d'apport

Cet historique montrera l'évolution suivie par ces droits au fur et à mesure des nécessités nées des changements de condition de la vie économique, de l'évolution des mœurs et surtout des besoins du Trésor. Une telle étude a un intérêt actuel, car les précédents de l'impôt d'enregistrement peuvent être d'un grand secours pour l'interprétation des lois fiscales aujourd'hui en vigueur.

On peut distinguer trois périodes principales : l'ancien régime et l'œuvre des assemblées révolutionnaires jusqu'à la loi du 22 frimaire, an VII, la loi de frimaire jusqu'à celle du 28 février 1872, la loi de 1872 à nos jours.

Première période

L'ANCIEN RÉGIME JUSQU'A LA LOI DE FRIMAIRE

La formalité de l'enregistrement remonte à la plus haute antiquité : elle existait déjà en Egypte (1) et en Grèce (2), mais elle fut surtout développée par les Romains. Une telle recherche ne présenterait, cependant, aucune utilité car l'ancienne forme de l'enregistrement dans un but de publicité n'a rien de commun avec l'enregistrement actuel dans un but surtout fiscal. Au contraire, ce dernier se rattache intimement aux droits établis avant la Révolution tant droits seigneuriaux qu'impôts royaux. Les droits seigneuriaux frappaient plutôt les changements d'administration (ce qu'on appelait les mutations d'hommes) que les changements de propriété. Ainsi, les apports de la femme qui se remariait étaient frappés d'un droit de relief (3), la femme qui se mariait en premières noces était exemptée du droit par faveur : « la procréation des enfants étant nécessaire au mariage (4) », cependant, certaines coutumes, en particulier celle d'Anjou (5), n'étaient pas aussi libérales.

Toutefois, bien que la loi fondamentale sur l'enregistrement du 22 frimaire an VII ait, en partie, ses racines dans les droits féodaux et ait emprunté quel-

(1) Francisque RENAUD, *Revue de législation Française et étrangère*, 1872, p. 234.

(2) STOBÉE, Sermon XLII, *Revue de législation ancienne et moderne*, 1870, p. 227 et suiv., p. 646 et suiv.

(3) Coutume de Paris, art. 37.

(4) Parlement de Paris, 5 mars 1636, *Journal des audiences*, I, page 109.

(5) Parlement de Paris, 28 mai 1641, *Journal des audiences*, I, page 285.

ques solutions à la jurisprudence qui s'était formée relativement à ces droits (6), il serait imprudent de vouloir chercher la source de nos règles actuelles dans les droits seigneuriaux. Il n'en est pas de même des impôts royaux, dont la loi de frimaire n'est qu'une révision en rapport avec les idées modernes (7).

Les apports en mariage furent soumis à divers droits : droit de petit scel, droit d'insinuation dans certains cas, droit de contrôle. Mais, si ces droits remontent à une époque assez éloignée, ils ne furent vraiment perçus efficacement que le jour où il fut décidé que les contrats de mariage seraient passés par devant notaire (8).

Les droits de scel ou de sceau sont les plus anciens (9) : ils frappaient tous les actes notariés ; ils étaient fixes, de faible montant et se constataient par l'apposition du sceau royal sur les actes. On peut y voir l'ancêtre des droits d'enregistrement actuels : le mot même s'y trouvait (10).

L'Insinuation, établie en 1539 par l'Ordonnance de Villers-Cotterets pour les donations, fut étendue par un édit du 22 décembre 1703 (11) à de nombreux actes

(6) WAHL, *Droit fiscal*, tome I, n° 55.

(7) BRISSAUD, *Histoire du droit français*, 1904, tome I, p. 945.

(8) Arrêt du Conseil du 13 décembre 1695. BOSQUET, n° 10891. Cependant, la coutume s'était perpétuée en de nombreuses provinces de le faire sous seings privés et un arrêt du Conseil du 15 juin 1748 s'exprime en ces termes : « Le contrat de mariage fait sous signatures privées ne mérite aucun ménagement, et il serait bien essentiel de détruire cet abus qui peut jeter les familles dans les plus grands embarras. »

(9) Ordonnance d'Orléans de Charles IX en 1560. NÉRON et GIRARD, tome I, page 404.

(10) WAHL, I, p. 63.

(11) NÉRON et GIRARD, tome II, p. 338.

et en particulier aux contrats de mariage portant exclusion de communauté dans les pays où elle a lieu et à la séparation. Donc elle ne frappait pas directement les apports.

Le Contrôle des actes notariés a été établi en juin 1581 par la royauté, dans un but purement fiscal, et sous le prétexte d'empêcher les antيدات de la part des notaires. Un édit de mars 1693 généralisa le contrôle, et la déclaration du 16 mars 1694, établit un tarif nouveau. En ce qui concerne les contrats de mariage, l'ordonnance du 20 avril 1694 ⁽¹²⁾ s'exprime ainsi : « Pour les contrats de mariage passés entre les habitants de la campagne où il n'y aura aucune somme désignée à cause de la pauvreté et qui déclareront n'avoir aucun bien en fonds et dont ils seront crus sur leur simple déclaration à peine du quadruple droit, dont il sera fait mention par le notaire au pied dudit contrat, il sera payé 5 sols, pour chacun contrat de mariage où les parties se prendront avec leurs droits, dans lesquels il n'y aura aucune somme désignée il sera payé 6 livres, et pour ceux dans lesquels il sera stipulé 500 livres et au-dessus 10 sols. » Puis, les droits suivaient les sommes par tranche, jusqu'à un maxima de 20 livres pour 27.000 livres, « sans qu'il soit payé plus grands droits à quelque somme que montent les conventions desdits contrats de mariage. » Une ordonnance du 14 juillet 1699 ⁽¹³⁾, qui distinguait, pour la première fois, les actes notariés « où il y a des sommes

(12) Edit. d'octobre, 1694, NÉRON et GIRARD, tome II, p. 368.

(13) NÉRON et GIRARD, II, p. 307, art. XII.

désignées et les autres », relève les droits sur les apports en mariage et le maximum reste de 20 livres, mais pour un apport de 10.000 livres. L'ordonnance de 1708 (14) rehausse encore les droits et porte le maximum à 50 livres pour les apports au-dessus de 30.000 livres et elle décide qu'il faut pour calculer les droits faire masse des apports des deux époux.

La fusion des divers droits perçus sur les mêmes actes s'imposait ; elle était préparée par un édit qui supprimait les greffiers des insinuations laïques, chargés de la perception des droits de sceau et transmettait leurs fonctions aux contrôleurs des actes des notaires (15). Cette fusion ne fut cependant pas opérée sous l'ancien régime. Le 29 septembre 1722, au lendemain de la débacle de Law, Louis XV signa une déclaration portant qu'il y avait nécessité de remanier les tarifs. Cette déclaration, enregistrée au Parlement le 8 octobre suivant et qui était accompagnée d'un nouveau tarif, est restée en vigueur jusqu'en 1790 (16). « Les contrats de mariage dans lesquels les sommes ou valeurs des biens et effets provenant du côté de l'un et de l'autre des conjoints seront évaluées, en y joignant les meubles et autres effets constitués ou donnés, les droits en seront payés sur le pied de l'art. III du présent tarif (17). » L'impôt suivait les sommes par tranche jusqu'à 50 livres pour 10.000 livres, puis de-

(14) NÉRON et GIRARD, II, p. 404, n° LIII et suiv.

(15) Edit. d'octobre 1704. NÉRON et GIRARD, II, p. 368.

(16) BOSQUET, p. XXVI, art. XXXIII, XXXIV et XXXV.

(17) C'est-à-dire sur le pied des acquisitions de meubles et immeubles. Si les biens étaient désignés, mais non évalués, le fermier pouvait en faire fixer l'estimation à l'amiable ou d'office, afin de déterminer le droit de contrôle.

venait ensuite proportionnel à raison de 20 sous en plus par 1.000 livres. « On double quand il n'y a que les biens d'un seul qui soient estimés. » Disposition arbitraire qui ne peut s'expliquer que par la crainte des fraudes et que nous ne pouvons comprendre aujourd'hui. Enfin, « les contrats de mariage dans lesquels les biens des conjoints ne seront désignés ni estimés ou qui se prendront réciproquement avec leurs droits » étaient frappés suivant la qualité des parties. L'article XXXV énumère différentes classes de la société payant des droits variant avec leur qualité. Les plus riches, c'est-à-dire à cette époque « les gentilhommes qualifiés, ou ceux qui possèdent des terres ayant haute, moyenne ou basse justice, les fermiers... et autres personnes pourvues d'emplois considérables », payent 50 livres. Puis, ce taux va en décroissant avec la qualité des personnes et l'importance des villes où elles résident ; et les plus petites gens, « les personnes du commun de la campagne », payent 1 livre 10 sous. Si les conjoints n'affirmaient pas que les biens déclarés formaient la totalité de leur fortune, on percevait soit un droit proportionnel aux valeurs déclarées, soit un droit déterminé suivant la qualité des personnes si ce deuxième droit était plus fort que le premier. En cas de fausse déclaration, le fermier pouvait faire condamner les conjoints solidairement à 200 livres d'amende et au supplément des droits de contrôle.

Si l'assiette de ces droits était assez bien définie, par contre leur perception s'effectuait suivant un système de recouvrement essentiellement défectueux. A

cet égard les remontrances de Malesherbes au roi, au nom de la Cour des Aides, en 1755, sont significatives (18). « Votre Majesté saura que les droits de contrôle, d'insinuation, de centième denier qui portent sur tous les actes passés entre les citoyens, s'arbitrent suivant la fantaisie des fermiers ou de leurs préposés ; que les prétendues lois sur cette matière sont si obscures et si compliquées, que celui qui paye ne peut jamais savoir ce qu'il doit, que souvent le préposé ne le sait pas non plus, et qu'on se permet des interprétations plus ou moins rigoureuses suivant que le préposé est plus ou moins avide ; qu'il est notoire que ces droits ont eu, sous un fermier, une extension qu'ils n'ont pas eue sous d'autres, d'où il résulte évidemment que le fermier est le souverain législateur dans les matières qui sont l'objet de son intérêt personnel... »

L'Assemblée Constituante, qui, guidée par les idées des physiocrates, fit œuvre si novatrice en supprimant la plupart des anciens impôts, sentit, malgré l'impopularité des droits de contrôle, la nécessité d'avoir dans l'enregistrement comme un guide pour l'application si difficile des contributions foncières et mobilières ; aussi s'en tint-elle à la réforme et n'alla pas jusqu'à la suppression. Les droits féodaux, déclarés rachetables par la loi du 15 mars 1790, furent abolis sans indemnité par la loi du 18 juin et 6 juillet 1792. Le rapport de Talleyrand (19), très sévère pour les pratiques fiscales d'autrefois, pour ces droits « in-

(18) Cité par NAQUET, tome I, p. 23.

(19) MARION, *Histoire financière de la France*, tome II, p. 233.

ventés par le génie malfaisant de la finance et perçus avec la forme la plus vexatoire de la tyrannie féodale », conclut cependant à la nécessité d'un impôt sur les actes, mais simplifié et modéré ; les conclusions de son rapport passèrent à peu près intégralement dans la loi sur l'enregistrement que la Constituante vota les 5 et 19 décembre 1790. Elle supprimait, à dater du 1^{er} février 1791, tous les droits existant antérieurement et soumettait tous les actes à un enregistrement dont le coût était variable suivant la nature de l'acte ou la fortune présumée des parties ; dès lors, c'était la richesse et non plus la dignité de la personne qui servait de base à l'échelle de la perception.

Dans le tarif de la loi de 1790 (1^{re} classe, 2^e section, actes sujets au droit de 10 sous par 100 livres), on trouve « les contrats de mariage qui seront passés devant notaire et avant la célébration, quelques conventions que ces actes puissent contenir entre les futurs époux et leurs pères et mères, à raison de toutes les sommes, biens et objets qui y seront désignés comme appartenant aux conjoints ou leur étant donnés, cédés ou constitués en ligne directe... »

« Le droit d'enregistrement de ces contrats ne pourra être moindre au total de trente sous ; et dans tous les cas il pourra être réglé sur le pied soit de la première, soit de la seconde classe. » Cette seconde classe contenait : « les actes dont le droit est réglé à raison du revenu présumé et évalué d'après la cote d'habitation dans la contribution personnelle des parties »,

et en particulier ⁽²⁰⁾ « les contrats de mariage dont le droit n'aura pas été réglé sur le montant des constitutions dotales. » Ainsi le fisc possédait une option pour le cas où les époux n'évaluaient pas leurs apports ou le faisaient seulement de façon insuffisante. Le vice essentiel de ce droit d'option était d'encourager les futurs époux à s'abstenir de toute évaluation dans le contrat de mariage et à dissimuler les apports dans l'espoir de payer un droit moins élevé. De plus, cette loi n'avait pas pris les mesures nécessaires pour réprimer les fraudes et avait livré les intérêts du Trésor à la merci de la loyauté des contribuables. Le rapport de Duchatel, fait au nom de la commission des finances, présenté au Conseil des Cinq Cents le 6 fructidor an VI, contient l'appréciation suivante : « La Révolution a brisé tous les hochets : elle a rappelé chaque individu à son propre nom, elle a rétabli l'égalité ; dès lors la loi de 1790 n'avait plus de qualité à tarifier ; mais elle conserva encore le droit proportionnel sur les biens dont les futurs se déclaraient propriétaires, comme si une pareille déclaration faite par un futur pouvait profiter à l'autre ; elle est allée jusqu'à présumer un revenu quand il n'y aurait point de déclaration pour asseoir le droit sur la valeur présumée... L'expérience, qui donne toujours les plus sûres et les meilleures leçons, a démontré qu'il y a des omissions essentielles dans la loi et le tarif de 1790 ; que beaucoup de ces dispositions sont obscures, que d'autres sont d'une exécution très difficile et qu'il

(20) Seconde classe, 5°.

s'en trouve même de contraires aux principes de l'égalité. »

Mais avant d'aboutir à la loi de frimaire, diverses dispositions législatives étaient intervenues pour adapter la loi de 1790 aux conditions du moment. Ce furent : la loi du 21 mars 1793 prévoyant un plan de réforme ; la loi du 9 pluviôse an IV relevant les droits en raison de la dépréciation des assignats et obligeant les parties à faire une déclaration de revenu ; la loi du 14 thermidor an IV décidant : « la perception du droit des actes et dispositions de la deuxième classe des tarifs sera réglée sur la déclaration du revenu que les parties seront tenues de passer » ; enfin la loi du 9 vendémiaire an VI permettant à la régie de recourir à l'expertise et relevant les tarifs à la suite de la banqueroute des deux tiers qui venait d'être décidée.

Deuxième période

LA LOI DE FRIMAIRE JUSQU'À CELLE DE 1872

La loi du 22 frimaire an VII eut pour but d'abroger toutes ces lois additionnelles et interprétatives qui avaient été successivement rendues et de leur en substituer une qui, fondée sur de meilleures bases, consacrerait les principes de l'égalité, atteindrait indistinctement toutes les fortunes et fixerait la législation en codifiant les nombreux textes qui existaient. Etablie dans cet esprit, cette loi, malgré les modifications qui ont transformé dans la suite quelques-unes de ses dispositions, constitue encore la base de l'enregistrement.

Du reste, il ne faut pas y voir une innovation sortie du cerveau de ses rédacteurs : c'est un habile résumé de l'ancienne législation. En effet, bien que le but avoué fut d'abord de fournir des ressources à l'Etat (21), « il y a bien de la science et bien de la profondeur dans la loi du 22 frimaire ; il y a beaucoup de largeur et de justesse dans ses classifications. Tous les vieux jurisconsultes, tous les feudistes ont été mis à contribution pour clore la législation révolutionnaire en matière d'enregistrement (22). »

Battant en brèche l'esprit fiscal qui avait régné jusqu'alors, Duchatel démontrait aux représentants du peuple combien il était nécessaire de faire cesser la perception du droit proportionnel d'enregistrement sur tous les actes qui n'obligent, ni libèrent, ni transmettent, sur les contrats de mariage qui « méritent beaucoup de faveur et que le législateur doit se garder de contrarier par de fortes taxes. » Il poursuivait ensuite : « Une déclaration de biens par les futurs, quand ils se constituent eux-mêmes, n'est pas une disposition qui doive être soumise au droit proportionnel, et tout contrat de mariage qui ne contient aucune constitution ou donation par les parents ou autres personnes en faveur des futurs, ni aucun avantage soit mutuel, soit de l'un des conjoints à l'égard de l'autre, doit être enregistré pour le droit fixe seulement. » Le principe qui voulait que les apports ne soient sou-

(21) Rapport du DUCHATEL au Conseil des Cinq-Cent, Séance du 18 Brumaire, an VII.

(22) LAFERRIÈRE : *Histoire des principes et des lois pendant la Révolution.*

mis qu'à un droit fixe quelle qu'en fût l'importance était ainsi posé et fortement motivé.

Les articles de la loi sont ainsi rédigés : art. 68 § 3 : actes sujets à un droit fixe de 3 francs. 1° Les contrats de mariage qui ne contiennent d'autre disposition que des déclarations de la part des futurs de ce qu'ils apportent eux-mêmes en mariage et se constituent, sans aucune disposition avantageuse entre eux. 2° La reconnaissance y énoncée, de la part du futur, d'avoir reçu la dot apportée par la future, ne donne pas lieu à un droit particulier...

De même que la loi de 1790, la loi de frimaire précise dans son article 4 que les droits sont assis sur les valeurs et que la qualité des personnes ne peut être prise en considération. On voulait ainsi effacer les derniers vestiges de la loi de 1722 et faire disparaître toute démarcation basée sur la fortune ou la vanité, et on renonçait à frapper les contribuables selon leurs ressources (23). L'acte seul était taxé.

La loi du 28 avril 1816 porta le droit fixe de trois à cinq francs, mais sans toucher à aucun principe.

Troisième période.

DE LA LOI DE 1872 A NOS JOURS

Mais après les désastres de 1870, quand il fallut trouver des ressources pour payer la contribution de guerre, on changea considérablement cette matière. La loi du 28 février 1872, sans changer les principes,

(23) NAQUET, tome I, p. 29.

transforme les droits de la loi de frimaire. Elle s'exprime ainsi :

« ART. 1. — La quotité du droit fixe d'enregistrement auquel sont assujettis par la loi du 22 frimaire an VII et par les lois subséquentes les actes ci-après, sera déterminée ainsi qu'il suit, savoir... 4^e les contrats de mariage soumis actuellement au droit fixe de cinq francs, par le montant net des apports personnels des futurs époux.

ART. 2. — Le taux du droit établi par l'article précédent est fixé ainsi qu'il suit : à 5 francs pour les sommes ou valeurs de 5000 francs et au-dessous, et pour les actes ne contenant aucune énonciation de sommes ou valeurs, ni dispositions susceptibles d'évaluation ; à 10 francs pour les sommes ou valeurs supérieures à 5.000 francs, mais n'excédant pas 10.000 francs ; à 20 francs pour les sommes ou valeurs supérieures à 10.000 francs mais n'excédant pas 20.000 francs, et ensuite à raison de 20 francs pour chaque somme ou valeur de 20.000 francs ou fraction de 20.000 francs. Si les sommes ou valeurs ne sont pas déterminées dans l'acte, il y sera suppléé conformément à l'article 16 de la loi du 22 frimaire, an VII (24).»

Il y avait lieu d'ajouter à ces droits, comme à tous ceux qui ne sont pas fixes, deux décimes et demi, conformément aux lois du 6 prairial an VII, 23 août 1871, art. 1^{er}, et peu de temps après celle du 30 décembre 1873, art. 2. Cependant les auteurs de la loi de 1872 se sont défendus d'avoir voulu modifier les principes

(24) C'est-à-dire par une déclaration estimative, certifiée et signée au pied de l'acte.

de la loi de frimaire (25) et le rapporteur lui-même l'a affirmé : « Lorsqu'on prétend que nous renversons la loi de frimaire, on commet une erreur. Nous maintenons les principes de cette loi ; seulement nous faisons une classification nouvelle des droits fixes, mais en laissant les droits proportionnels ce qu'ils sont et pour les cas seulement où ils sont actuellement applicables... Il a paru à la commission que la loi pouvait équitablement établir un droit gradué sur le montant de ces apports personnels. Ce n'est du reste qu'une sorte de retour à la législation antérieure à celle de l'an VII qui soumettait les contrats de mariage à des droits différentiels suivant la classe sociale des futurs époux. » Malgré ces affirmations de respect envers la loi de frimaire et bien que la transformation ait été en partie masquée grâce au recours à l'appellation de droit fixe gradué que l'on trouve lors de la discussion de la loi, et surtout grâce à la modicité du tarif adopté, le législateur a rompu avec les traditions de l'an VII, qui avaient établi le principe fondamental que le droit proportionnel n'était applicable qu'aux mutations. Aussi, lors de la discussion de la loi, fit-on remarquer que la loi de frimaire, d'accord en cela avec celle de 1790, divisait les droits en deux catégories ; que les droits s'appliquaient à de nombreux actes ne contenant ni obligations, ni libérations, ni mutations, et que la loi de 1790 définissait on ne peut plus exactement : des actes et contrats qui ne contiennent que des dispositions préparatoires et de pure forma-

(25) Déclaration de M. Mathieu BODET, rapporteur au S. O. du 29 février 1872, p. 1390.

lité. « Parmi ces actes figurent toute la nomenclature des actes énoncés au projet de loi, sur lesquels on vous propose d'établir aujourd'hui un droit qu'on appelle gradué et qui, si vous lui donnez l'existence, deviendra le fœtus d'un prochain droit proportionnel, soyez-en certains (26). »

Dès 1893, cette prédiction se trouva réalisée sous prétexte de faire une réforme « juste, équitable et démocratique ». On pensait que les droits fixes, malgré leur modicité, étaient iniques et que tous les actes assujettis au droit gradué se prêtaient à l'application du droit proportionnel (27).

On reprochait en outre au droit fixe gradué d'avoir tous les inconvénients du droit fixe proprement dit sans avoir les avantages des droits proportionnels, du moins quand il s'agissait de sommes importantes.

Lors de la discussion du projet de loi, des députés firent le procès des droits fixes ; ils firent remarquer que la perception de ces droits n'était qu'un « tissu d'inégalités choquantes et d'iniquités », puisqu'ils frappent du même impôt des actes dont l'importance est très variable. Aussi demandèrent-ils de rendre toutes les perceptions de l'enregistrement aussi proportionnelles que possible à l'importance des actes soumis à la formalité. Et c'est dans cet esprit que fut votée la loi du 28 avril 1893, ainsi conçue : art. 19 : « sont soumis au droit proportionnel les actes désignés dans l'art, 1^{er} de la loi du 28 février 1872. Le

(26) Critique de M. SEBERT, lors de la discussion de la loi.

(27) *J.O. Doct. Parl. Chambre*, p. 20, annexe 2523, et *Sénat*, p. 150, annexe 88, où il est dit simplement que cette transformation n'est pas irrationnelle.

droit sera liquidé sur les sommes ou valeurs actuellement passibles du droit fixe gradué. La quotité en est fixée à 0 fr. 15 % pour les partages et à 0 fr. 20 % pour les autres actes.

« ART. 20. — Sont soumis au droit fixe de 5 francs les contrats de mariage qui ne contiennent que la déclaration du régime adopté par les futurs sans constater de leur part aucun apport. »

Le droit gradué se trouvait ainsi transformé en droit proportionnel, mais ce nouveau droit était exigible et liquidé suivant les mêmes règles que le droit gradué. Sans doute cette nouvelle loi ne faisait que parachever l'œuvre de la loi de 1872 sans augmenter en fait l'impôt, mais transformait en un droit proportionnel pur ce qui était avant un droit proportionnel d'une nature irrationnelle, et ainsi était ouverte la voie à des augmentations de tarifs qui n'ont pas manqué de se produire au fur et à mesure des besoins toujours plus considérables du Trésor.

Porté à 1 % sans addition de décimes par la loi du 29 juin 1918, le législateur lui a ajouté le double décime le 23 mars 1924, ce qui le transformait en un droit de 1,20 %. Le décret du 14 mars 1933, pris en exécution de la loi du 28 février 1933, art. 52, qui permettait l'élévation des droits au demi-franc supérieur, l'avait porté à 1,50 %, sans addition de décimes. Ce taux était manifestement exagéré, aussi le décret du 21 septembre 1935, pris en exécution de la loi du 8 juin 1935, autorisant le Gouvernement à prendre par décrets toute disposition ayant force de loi pour défendre le franc, l'a-t-il réduit de façon très substantielle à 0 fr. 50 %.

DEUXIÈME SECTION

Caractère du droit d'apport

L'historique du droit d'apport étant établi, il faut maintenant chercher quels sont les caractères de ce droit et notamment quelle place il occupe dans les deux divisions où l'on a l'habitude de ranger les droits d'enregistrement : d'une part, si l'on envisage les faits juridiques qu'ils frappent, droit d'acte et droit de mutation, d'autre part, si on s'attache à leur mode de calcul et à leur tarif, droit fixe et droit proportionnel.

La notion de droit d'acte et de droit de mutation est sans intérêt en général, car si elle est exacte, elle correspond seulement à ce fait d'évidence qu'en matière d'enregistrement il y a deux cas bien distincts d'exigibilité des droits : l'un qui implique, l'autre qui n'implique pas l'existence d'un acte. Cette distinction repose uniquement sur la volonté du législateur, qui peut faire passer des droits d'une catégorie dans l'autre ; pour transformer un droit d'acte en un droit de mutation, il suffit simplement de décider que dorénavant l'opération sera imposable même si elle n'est pas constatée par un acte. Quant à la théorie du fait générateur et aux conséquences importantes qu'on avait voulu en tirer, elle a été rejetée définitivement tant par la doctrine ⁽²⁸⁾ que par la jurisprudence ⁽²⁹⁾ et par l'administration, qui n'a jamais voulu l'accueillir.

(28) WAHL, I, p. 97. — ALLIX, I, p. 68.

(29) Cass. Ch. réunies, 17 décembre 1890 ; S., 1891, I, 481, n° 1.

Il faut admettre qu'il n'y a qu'une seule cause théorique de l'impôt : le fait générateur (si l'on tient à garder l'expression) des droits d'enregistrement est toujours un fait juridique et jamais un acte. Quant à ranger le droit d'apport, par raison d'ordre, dans l'une ou l'autre catégorie, on peut dire qu'il est un droit d'acte, puisque le contrat de mariage n'a de valeur que s'il est passé devant notaire et que tous les actes notariés doivent obligatoirement être enregistrés dans un délai de rigueur.

Cependant il est demeuré de cette distinction un point qui peut en justifier le maintien, et qui s'applique spécialement aux contrats de mariage. Quand il s'agit du droit de mutation, c'est-à-dire lorsque les droits frappent l'opération elle-même en dehors de tout écrit, l'impôt porte nécessairement sur l'opération dans son ensemble sans que les parties puissent en dissimuler aucun élément : en cas de vente d'immeuble les parties doivent déclarer toutes les parties de l'immeuble sans pouvoir en omettre aucune. Au contraire lorsqu'il s'agit de droit d'acte l'impôt a bien pour base le fait juridique et non pas l'acte mais seulement dans la mesure où il est rapporté dans l'acte. Rien n'oblige les parties, qui auraient pu échapper à l'impôt en n'établissant pas d'acte, d'y insérer tous les éléments de l'opération : il leur est loisible de n'y faire figurer que ce qu'elles jugent utile à leurs intérêts. Ce principe reçoit son application dans les contrats de mariage : les contractants peuvent n'y mentionner que les apports qu'ils jugent bons d'énumérer et s'ils n'en indiquent aucun il n'y aura pas matière à perception du droit d'apport.

Malgré son apparence, le droit d'apport en raison de son évolution historique ne peut être classé théoriquement dans les droits proportionnels et de plus il a des particularités qui en font un droit proportionnel d'un genre spécial ⁽³⁰⁾.

Après les transformations subies par l'ancien droit fixe de la loi de Frimaire on ne peut guère, sans exagérer la contradiction parler de droit fixe proportionnel comme on avait parlé de droit fixe gradué après la loi de 1872 jusqu'à celle de 1893. Depuis cette dernière loi on l'appelle droit proportionnel spécial et l'administration, dans son instruction relative à la loi de 1893, le nomme droit fixe transformé et elle le considère à raison de la façon dont il a été introduit dans notre législation en remplacement de l'ancien droit fixe puis du droit fixe gradué comme une catégorie différente de celle des droits proportionnels ordinaires et comme se rattachant toujours par ses origines au droit fixe. En effet la loi de 1872 était essentiellement une loi de tarif qui ne touchait ni aux principes fondamentaux de la perception ni aux conditions d'exigibilité des droits fixes et proportionnels. Et la substitution du droit proportionnel spécial de la loi de 1893 au droit gradué n'a porté aucune atteinte à ces règles. Le nouveau droit obéit comme celui qu'il a remplacé aux principes qui régissent la perception des droits fixes. L'administration déclare ⁽³¹⁾ : « Le

(30) Pour éviter toute erreur dans la classification du droit d'apport, il faut distinguer le droit fixe de 37 fr. 50 (*C. E.* art. 331-1^o) perçu sur le contrat, du droit de 0 fr. 50, ces deux droits ne pouvant être perçus ensemble (*C.E.*, art. 7).

(31) Instruction 3125.

droit proportionnel établi par la loi de 1893 n'est autre chose qu'un droit fixe transformé qui comme tel n'a pas son fondement dans un mouvement de biens meubles ou immeubles. Mais, à la différence des droits fixes ordinaires, ce n'est pas chaque catégorie d'acte qui en règle le taux, c'est aussi et surtout l'intérêt particulier qu'offrent pour chacun des contractants les conditions énoncées dans un acte soumis à l'impôt et cet intérêt aux yeux du législateur s'apprécie d'après les valeurs déterminées ou susceptibles de l'être dont chacun des actes visés par la loi révèle l'existence, qui apparaissent au moment de la rédaction de cet acte et qui en sont l'objet. » Par suite toutes les décisions intervenues dans l'ancienne législation s'appliquent au droit d'apport et il faudrait se garder de le soumettre aux règles spéciales du droit proportionnel. Toutefois il faut remarquer qu'il suit les sommes de 20 francs en 20 francs comme le droit proportionnel et que le minimum de perception est aussi celui de droit commun 1,80.

Ce droit étant donc proportionnel par accident et non par nature et le législateur ayant bien spécifié qu'il gardait l'assiette des droits fixes et les modalités de perception en changeant seulement la quotité du tarif, les règles ordinaires concernant les droits proportionnels proprement dits ne s'appliquent pas à moins de disposition expresse ⁽³²⁾. Les principales différences relevées entre ce droit et le droit proportionnel étaient les suivantes :

(32) PILON, p. 203. — DUBLINEAU, p. 254, note 2.

1° Au droit proportionnel spécial ne doivent pas être ajoutés les décimes,

2° La dissimulation ou l'insuffisance ne peuvent pas être établies par l'expertise,

3° La pénalité du droit en sus n'est pas applicable au cas d'insuffisance constatée,

4° L'estimation de l'usufruit et de la nue propriété doit être faite par les parties et non d'après les règles forfaitaires de la loi du 25 février 1901,

5° L'estimation d'une créance doit être faite d'après sa valeur réelle et non pas d'après sa valeur nominale comme pour une cession de créance.

Certaines de ces différences ne subsistent plus aujourd'hui. En effet, le double décime créé par la loi du 22 mars 1924 avait été ajouté expressément au droit proportionnel spécial, le droit actuel ne comportant plus de décimes ; la loi du 27 février 1912 a permis de procéder à l'expertise ; la disposition de l'art. 5 de la loi du 27 Février 1912 écartant la pénalité du droit en sus doit être considérée comme abrogée par l'art. 61 de la loi du 13 Juillet 1925 (33). «Quant aux deux dernières différences, ajoute M. Pilon, à défaut de textes catégoriques pour imposer leur maintien, elles doivent également être abandonnées». Il semble qu'il commette une erreur d'interprétation car s'il admet lui-même qu'il a fallu des lois spéciales pour supprimer certaines différences on ne voit pas pourquoi il en serait différemment pour d'autres. Du reste en ce qui concerne le droit d'apport, l'estimation de l'usufruit

(33) *C. E.*, art. 174.

ne peut se faire suivant les règles de la loi de 1901 et l'estimation des créances ne peut suivre les règles admises en matière de cession de créance : nous démontrerons ces deux points ultérieurement.

Si on admet alors que le droit d'apport se rapproche beaucoup du droit proportionnel, on peut se demander pourquoi l'apport en mariage n'a pas été soumis au droit de mutation. C'est à dire l'apport en mariage réalise-t-il une mutation ? Y-a-t-il mouvement de valeur ? Pour répondre à cette question il faut considérer les différents régimes matrimoniaux et les effets qu'ils ont sur les biens apportés.

Sous le régime de communauté, il n'y a sûrement pas mutation pour les biens apportés qui restent propres à chaque époux et il en est de même pour ceux qui tombent en communauté. En effet, la communauté n'est pas une personne morale ; les époux en sont co-propriétaires et le mari est seigneur et maître des biens communs ce qui exclut l'idée d'une troisième personne dont il serait le représentant ⁽³⁴⁾. Sous les régimes séparatistes il n'y a aucune mutation possible, puisque les biens restent propres à chaque époux.

S'il semble parfois qu'il y a mutation, cela tient à ce qu'un des époux a des pouvoirs tels sur les biens de son conjoint qu'il paraît en être devenu propriétaire : il y a plutôt ce que l'ancien droit appelait mutation d'homme que mutation de propriété.

La loi actuelle, tout en ayant adopté un droit apparemment proportionnel, a gardé les principes de la loi

(34) PLANIOL et RIPERT, tome VIII, n° 157.

de Frimaire qui exemptait les apports en mariage et la rédaction des contrats, en raison du caractère non translatif du contrat de mariage. Le rapporteur de la loi de 1872 s'explique du reste ainsi : «Les apports faits en contrat de mariage ne sont assujettis à aucun droit ; le contrat seul donne lieu à une perception invariable de cinq francs. Le droit proportionnel ne peut pas être effectivement exigé dans ce cas puisque les apports personnels des époux n'entraînent aucune mutation de propriété.»

CHAPITRE II

L'assiette du droit d'apport

Le droit proportionnel dû sur les apports en mariage est liquidé d'après «le montant des apports personnels des futurs époux » (1). A défaut de constatation d'apport, le droit est un droit fixe de 37 fr. 50 (2). Par apports, il faut entendre tous les biens que les époux déclarent leur appartenir. L'impôt frappe donc seulement les biens entrant en communauté ou ceux sur lesquels l'apporteur confie à son conjoint un droit de jouissance, mais aussi ceux que l'apporteur garde en propriété et en jouissance. D'ailleurs, la loi est formelle : le contrat de mariage est imposé comme acte déclaratif de fortune et il est clair que les apports quelle que soit leur destination sont une preuve de fortune.

Mais si l'un des époux apporte des biens qu'il a acquis par le même acte, ces biens ne peuvent être frappés du droit d'apport car l'apport est inhérent à leur acquisition. L'apport est alors une disposition dépendant de l'acquisition qui est taxée à son taux propre d'après sa nature. En particulier, les donations faites

(1) *C. E.* art 27.

(2) *C. E.* art. 331, 1°.

aux futurs, dans le contrat de mariage, supportent seulement le droit de donation et ne sont pas soumises au droit d'apport. Par cela même que le donataire se marie, il se constitue en dot les biens acquis ; on ne conçoit pas l'acquisition sans l'apport qui est ainsi une disposition dépendante.

La rédaction trop peu précise de la loi a fait naître des controverses sur l'étendue de l'assiette de l'impôt et sur la façon dont la matière imposable pouvait se révéler au fisc.

PREMIÈRE SECTION

L'assiette du droit d'apport

Cette détermination a donné le jour à une discussion née de l'opposition entre l'esprit exclusivement fiscal de l'administration s'appuyant sur la lettre des textes et les besoins de la pratique qui interprétait plus largement les textes d'après l'explication qui en avait été donnée lors de la rédaction de la loi.

La régie soutenait (3) que par « apports personnels », il fallait entendre, sous quelque régime que ce soit, la fortune personnelle de chaque époux, mobilière ou immobilière, préexistante au mariage et non pas seulement ce que chaque époux se constituait expressément dans son contrat. Pour étayer cette doctrine, elle s'appuyait sur les raisonnements suivants :

1° Le rapport préparatoire de la loi de 1872 dispo-

(3) Solutions des 13 et 21 janvier 1874. *J. E.* 1874, n° 19332.

se que l'établissement du droit gradué sur les apports personnels des époux n'est qu'une sorte de retour à la législation antérieure à celle de l'an VII qui soumettait les contrats de mariage à des droits différentiels suivant la classe sociale des futurs époux.

2° Le mot apport n'a jamais été légalement défini dans le droit civil ; c'est donc à la loi fiscale qu'il faut en demander la signification. Or, de tous temps, dans l'ancien droit comme en 1790, en l'an VII et en 1872, la loi fiscale opposait les apports des époux aux donations qui leur étaient faites par contrat de mariage. C'est donc que la loi fiscale a toujours pris le mot apport dans le sens vulgaire qui lui est attaché. Le législateur a voulu entendre par apport tout ce que les époux ne tenaient pas d'une donation incluse dans le contrat de mariage. La loi de 1872 n'avait certainement pas dérogé à la tradition car il résultait clairement des déclarations du rapporteur que le droit gradué devait frapper toute la fortune personnelle des époux et que ceux-ci devaient les déclarer en totalité sous peine d'être soumis aux sanctions prévues contre la dissimulation. Et le rapporteur expliquait (4) : « Voilà un époux qui a deux propriétés ; il n'en fait porter qu'une seule dans son contrat de mariage et dit que c'est son seul apport. Et bien l'art. 3 (sur la dissimulation) recevra son application. »

3° L'article 1, n° 1 de la loi, relatif aux actes de société ne parle que du montant total des apports mobiliers et immobiliers, sans ajouter le mot personnel.

(4) DUVERGIER. *Collection des lois et décrets*, 1872, p. 93.

Ce mot ne se trouve pas non plus dans l'article 68 § 3, n° 1 de la loi du 22 Frimaire an VII, qui tarifie au droit fixe les contrats de mariage qui ne contiennent d'autres dispositions, de la part des futurs, que des déclarations de ce qu'ils apportent eux-mêmes en mariage et se constituent. Si le législateur a ajouté au mot apport le qualificatif de personnel, c'est évidemment pour indiquer que les apports qui n'entrent pas dans la communauté sont passibles du droit gradué aussi bien que ceux qui en font partie. Au lieu de parler de « déclaration d'apports » comme la loi de Frimaire, l'art. de la loi de 1872 parle « d'apports personnels des époux » : il y a sûrement une différence de rédaction intentionnelle.

4° Il est un principe parfaitement établi et reconnu par tous que la perception à asseoir sur les actes doit être déterminée par la véritable nature et les effets de ces actes plutôt que par la qualification des parties ou les expressions employées par elles. Qu'une personne vende ou donne à une autre la totalité des biens dont elle est propriétaire, il ne sera certainement pas possible de prétendre que la perception du droit de vente ou du droit de donation ne doit être faite que sur les biens énoncés au contrat. Il doit en être de même des stipulations du contrat de mariage qui embrassent la totalité du patrimoine des époux et non pas seulement les biens énoncés au contrat ; sans doute le contrat de mariage est un acte volontaire : il dépend des parties d'en faire rédiger un ou de se marier sans contrat. Mais lorsqu'elles règlent leurs conventions matrimoniales par contrat, il n'est pas en

leur pouvoir de restreindre l'effet de ces conventions à certains biens mentionnés dans l'acte et d'y soustraire les autres biens que le contrat passe sous silence.

5° Il serait contraire à l'esprit et au but de la loi que le droit n'atteigne pas tous les apports. Le rapporteur le montrait en ces termes : « La loi de Frimaire an VII a eu le tort d'établir des droits fixes invariables. En effet, on fait peser le même poids aussi bien sur les contrats dont l'objet est presque sans valeur aussi bien que sur ceux dont l'objet a au contraire une grande valeur. » La loi de 1872 a eu pour objet de faire disparaître cette inégalité.

En résumé cette interprétation administrative paraît conforme : 1° au sens grammatical de l'art. 1, n° 4, de la loi du 28 février 1872 qui tarifie les apports personnels des époux et non pas les déclarations d'apports; 2° à la disposition de l'art. 3 de cette même loi qui punit d'un droit en sus toute dissimulation de somme ou de valeur. Il serait évidemment contradictoire de laisser aux époux la faculté de déclarer leurs apports ou de les passer sous silence et cependant de punir la dissimulation; 3° à l'esprit et au but de la loi qui a été de proportionner le droit à percevoir à l'importance de l'objet des actes; 4° aux principes généraux de la loi du 22 Frimaire an VII qui tarifie les véritables dispositions et les effets des actes plutôt que leurs énonciations.

A toute cette argumentation que la jurisprudence avait consacrée (5), les notaires ont répliqué :

(5) Epinal, 25 mars 1874, S. 1874-2-257.

1° L'expression « apports personnels », extrêmement vague, a été interprétée de façons différentes. En effet, le rapporteur s'était ainsi exprimé ⁽⁶⁾ : « On perçoit le droit proportionnel ou gradué d'après les énonciations du contrat. Un contrat est présenté où les futurs déterminent leur avoir. Cet apport ne peut provenir que de deux sources : ou de donations faites par les parents ou les étrangers ou bien de leur fortune personnelle antérieure au mariage. Sur la première partie de l'avoir on percevra le droit proportionnel de donation ; sur le reste, que ce soient des apports mobiliers ou immobiliers, c'est la fortune personnelle du conjoint qui est constatée on payera 1 pour 1000. Où voyez-vous l'obscurité ? Ah ! évidemment il pourra y avoir certains conjoints — quoi que ce soit insensé — qui, pour épargner cette somme insignifiante, ne fassent pas mention de tous leurs biens dans le contrat de mariage. Evidemment le droit ne sera pas perçu sur l'apport qui n'aura pas été constaté. » — « C'est évident » conclut le Ministre des Finances.

2° D'autre part, il est admis par certains auteurs ⁽⁷⁾ que l'exigibilité du droit gradué se fonde sur l'utilité que procure aux futurs la constatation dans le contrat de mariage de leurs apports ou pour entrer dans l'interprétation extensive du mot apport donnée par le rapporteur, de leur fortune personnelle. Dès que cette utilité n'existe plus et que les futurs pour un motif quelconque, renoncent à faire mention de ce qu'ils

(6) DUVERGIER, *Collection des lois et décrets*, 1872, p. 88.

(7) GARNIER, *Rép. Pratique*, n° 3541.

possèdent, il ne doit plus y avoir de cause à la perception du droit (8).

3° Il serait de plus impossible d'admettre que le droit gradué pût atteindre les biens dont le régime n'est aucunement modifié par les conventions matrimoniales car ces biens ne sont ni apportés, ni constitués pour subvenir aux charges du ménage et ne forment pas des apports au sens juridique du mot.

Cette controverse assez vive et très importante en raison des répercussions qu'aurait eues la théorie de la régie si elle avait été admise, ne dura pas ; après que le tribunal de la Seine (9) eût rejeté à diverses reprises cette interprétation en décidant que le droit gradué devait être perçu sur tous les biens déclarés et sur eux seuls, l'administration, sans porter le litige devant la Cour de Cassation, considéra la partie comme perdue. « Après un nouvel examen, le Directeur général a décidé que l'interprétation basée sur le texte sera désormais prise pour règle. Les receveurs s'abstiendront en conséquence, d'exiger, lors de l'enregistrement des contrats de mariage, l'impôt sur les biens appartenant personnellement aux futurs époux, mais dont l'existence ne résulterait pas d'une mention de ces contrats. On continuera à percevoir le droit lorsque l'acte constatera que les futurs possèdent des biens personnels sauf aux receveurs à demander, le cas échéant, pour établir la perception, la déclaration autorisée par les articles 16 de la loi du 22 Frimaire

(8) Cf. dans le même sens *J. N.* 1872, n° 20309, 20361, 20362, *Rev. du Notariat*, 1872, art. 4024 § 4.

(9) *Seine*, 9 janvier 1875, *Sirey* 1875-2-58.

an VII et 2 de la loi du 28 février 1872. Ces règles seront applicables quel que soit le régime adopté par le contrat ⁽¹⁰⁾. »

Cependant la première solution de la régie était la bonne. En effet, en édictant la loi de 1872, le législateur voulait que les contrats qui, jusque là, étaient frappés d'une manière uniforme quelle que fût la fortune des conjoints, fussent désormais taxés d'après leur importance. Or, l'importance de cette fortune ne dépend pas de ce que les conjoints ont mentionné au contrat mais de ce qu'ils possèdent effectivement. Le contrat de mariage, destiné à fixer les règles d'administration des biens s'applique à tout l'avoir des futurs et non pas seulement aux biens qui y sont énoncés. Pour appliquer la loi de 1872 dans son esprit, l'administration aurait donc pu, semble-t-il, persister dans son interprétation et exiger l'impôt sur l'ensemble de la fortune des époux et d'après une évaluation des parties au cas où cet avoir eût été supérieur aux apports constatés par le contrat. On aurait pu objecter à cette solution que le droit d'apport est un droit d'acte et qu'à ce titre le fisc était obligé d'accepter les énonciations de l'acte sans avoir la possibilité de rechercher les biens omis. Mais il ne faut pas s'attacher trop strictement à la notion de droit d'acte. De plus, dans ce cas, le législateur avait nettement manifesté son intention de taxer la fortune totale des époux et non pas seulement les mentions qu'ils en faisaient.

Toutefois, depuis la loi de 1893, la question semble

(10) *Instruction* du 17 septembre 1875, n° 1619, § 9, Cf aussi solution du 24 avril 1888.

tranchée par le législateur. En effet, l'article 20 de cette loi (11) indique que les contrats de mariage qui ne constatent pas d'apports sont soumis au droit fixe. On peut donc déduire que si les parties ont le droit de ne pas déclarer du tout leurs apports dans le contrat elles peuvent s'abstenir d'en mentionner seulement une partie.

DEUXIÈME SECTION

L'indication des apports

La solution est donc maintenant bien définie : le droit de 0 fr. 50 % est perçu sur tous les apports constatés au contrat. Mais de quelle façon les biens vont-ils se révéler à la régie ? Comment, lors de la présentation à la formalité, le receveur aura-t-il le droit de taxer tel ou tel bien en le considérant comme apport ? Sa tâche est donc double : il doit d'abord déterminer parmi les biens mentionnés ceux qui sont des apports, ensuite préciser quand les apports sont indiqués dans l'acte.

Les biens dont les époux n'étaient pas propriétaires au moment du contrat de mariage ne sont pas des apports et il en est ainsi notamment pour ceux que les époux ne tiennent que d'une donation renfermée dans le contrat lui-même. Que faut-il alors décider pour les donations sous condition suspensive ? Une donation faite à l'un ou l'autre des époux, sous condition sus-

(11) *C. E.*, art. 331, 1°

pensive, non encore arrivée au moment de la rédaction du contrat, est un apport s'il en est fait mention; le droit d'apport doit alors être perçu non sur la valeur intrinsèque des biens mais sur les droits estimés comme biens éventuels. La donation faite avant le contrat de mariage, en vue du mariage, est consentie sous condition suspensive puisque ses effets sont subordonnés à la célébration du mariage. Néanmoins sa mention au contrat de mariage donne lieu à perception du droit proportionnel d'apport parce que, dès la donation, un droit était entré dans le patrimoine du donataire. Donc au jour du contrat il sera perçu le droit de donation par contrat de mariage sur la valeur des biens et au tarif en vigueur au jour de la donation en raison de l'effet rétroactif de la condition. De plus le droit d'apport sera assis non pas sur les biens mais sur le droit lui-même ; en fait, la valeur du droit se confond avec la valeur des biens donnés car l'apport du droit équivaut à l'apport des biens eux-mêmes. Il faut remarquer qu'au jour du mariage, qu'il y ait contrat ou non, les époux doivent payer les droits de la donation qui se réalise tandis qu'ils ne seront pas forcés de mentionner la donation dans leur contrat.

Du reste, pour l'indication des apports, diverses modalités peuvent être envisagées (12).

1° *Biens expressément énoncés*. Ce sont les biens qui sans faire l'objet d'une déclaration précise d'apport sont énoncés au contrat pour une raison ou pour

(12) Nous suivons ici la classification de MAGUERO. Contrat de mariage, n° 1224 et suiv.

une autre. L'existence de ces biens ne fait alors aucun doute : ils font partie des biens des époux. Il serait maladroit de la part d'un conjoint de mentionner un bien pour se réserver la preuve de sa propriété, tout en déclarant exclure ce bien de ses apports pour ne pas payer les droits. Une espèce ⁽¹³⁾ est frappante ; un contrat était ainsi rédigé : « Quant au domaine de Caillères, qu'il a acquis par indivis avec son frère et sur lequel il pourrait avoir des droits plus étendus que ce dernier parce qu'il a contribué dans une plus forte proportion que celui-ci au paiement des acomptes qui ont été versés sur le prix, il ne croit pas devoir le faire figurer dans son apport. » Et malgré cette restriction, la régie a soumis, à juste titre, ce bien au droit d'apport.

De même l'indication dans le contrat d'une donation, à la future par le futur, d'une maison sous condition de survie révèle suffisamment l'existence de cet immeuble pour donner lieu au paiement du droit proportionnel ⁽¹⁴⁾. Cette décision a pu surprendre le conjoint, car cette mention était déjà sujette au droit fixe des dispositions sous condition suspensive ; mais il s'agissait d'une disposition indépendante. Toute différente aurait été la solution si le mari avait donné immédiatement l'immeuble à sa femme car dans ce cas le droit de donation par contrat de mariage aurait été seul exigible puisqu'il exclut le droit d'apport.

Il faut aussi admettre que la régie a perçu à bon

(13) BARBEZIEUX, 16 juin 1903. *Répertoire de l'Enregistrement*, 1904, art. 10716.

(14) *Sol.* du 22 mars 1897, *J. E.* 1897, n° 25239.

droit, l'impôt de 0 fr. 50 % sur un contrat portant adoption du régime de séparation de biens et qui contenait l'indication des biens personnels à chaque époux (15). Là encore les époux ont pu être d'autant plus surpris par la perception qu'il n'y a pas apport au sens strict puisque, étant donné le régime adopté, la séparation de biens, chaque époux reste propriétaire de ce qu'il possédait ; mais, comme nous l'avons vu, le régime importe peu.

Un autre cas, qui peut se produire souvent, révélera l'existence des apports : ce seront des biens affectés hypothécairement à la restitution de la dot de la future, à l'effet d'affranchir les autres immeubles présents et à venir du mari de l'hypothèque légale (16).

En résumé le droit d'apport doit toujours être exigé sur les valeurs ou biens dont l'existence est mentionnée expressément dans le contrat de mariage. Mais, dans d'autres cas, l'existence des biens peut apparaître moins clairement.

2° *Biens énoncés par relation du contrat à un autre acte.* On peut, en effet, se référer dans le contrat à un acte passé antérieurement et dans lequel il est fait mention de l'attribution à l'un des époux de biens devant lui appartenir au jour du mariage. Mais il faut distinguer suivant que le contrat se rapporte à l'acte antérieur, soit pour ne pas être forcé de reprendre article par article une série de biens, soit qu'il se serve de l'acte simplement pour le mentionner sans s'attacher aux valeurs qui s'y trouvent relatées.

(15) *Seine*, 22 décembre 1876, *J. N.* 1877, n° 21.719.

(16) *J. N.*, 21575.

Il a été ainsi décidé que, lorsqu'il est énoncé que le futur apporte des droits successifs désignés dans un inventaire dressé le jour même par le notaire, cette mention constate suffisamment l'existence des apports pour justifier la perception des droits (17). Au contraire, il ne saurait être tenu compte pour la liquidation du droit de valeurs actives appartenant à l'un des époux et constatées dans un partage antérieur auquel le contrat de mariage ne se réfère que pour le détail du passif grevant l'apport de cet époux, sans indiquer explicitement ou implicitement les valeurs actives dont le partage constate l'attribution. Bien que cette solution de la régie soit favorable aux parties, il semble qu'elle résulte d'une erreur. En effet, la régie doit toujours chercher le vrai caractère des actes, or il est inadmissible qu'elle admette un acte pour partie, d'autant plus, dans le cas considéré, qu'elle se servait de l'acte pour déduire un passif.

3° *Biens énoncés d'une manière implicite.* Le fait pour un époux de prendre la qualité de notaire au contrat, indique suffisamment qu'il possède une étude pour que le droit d'apport soit perçu sur la valeur de cette étude et sur le cautionnement (18).

De même dans une question écrite (19), un sénateur demande « si le droit exigible sur les apports de l'un des futurs époux dans un contrat de mariage conte-

(17) Lunéville, 2 août 1882, *Rép. Prat.* n° 5997.

(18) *Sol.* du 5 septembre 1874.

(19) *J. N.* 1934, n° 37803, *J. O. déb. parl. Sénat*, 1934, p. 1989, question 2263,

nant adoption du régime de la communauté réduite aux acquêts, quand il a été constaté dans ce contrat l'apport par le dit futur, de fermages d'immeubles à lui propres, résultant d'un bail dont la mention d'enregistrement est rapportée et autrement dit si l'administration de l'enregistrement est fondée à réclamer un droit sur une constatation implicite d'apport d'immeubles ». La réponse du Ministre porte : « Affirmative en principe ». Le mot en principe est sûrement la restriction d'un fonctionnaire ne voulant pas s'engager car il ne fait aucun doute que la propriété des immeubles, donc leur apport, résultait suffisamment de la mention du bail au contrat et du renvoi à ce bail.

Au contraire une décision de jurisprudence paraît être allée trop loin en taxant des apports qui ne résultaient aucunement du contrat ⁽²⁰⁾. Dans cette espèce, le futur avait ameubli la totalité de ses immeubles sans les mentionner au contrat. Le Tribunal a décidé qu'il y avait « constatation réelle et précise ne donnant lieu à aucune ambiguïté » et que cette clause devait être taxée car elle élargissait la communauté légale et que l'impôt devenait ainsi la représentation de l'intérêt que trouveront plus tard les parties à justifier du caractère commun de ces immeubles. Il semble qu'en cette matière la jurisprudence ait nettement dépassé l'intention du législateur. De plus, l'intérêt que trouveront plus tard les parties d'un certain caractère des biens est un effet propre à tou-

(20) LANNION, 29 juin 1930, *J. N.* 1930, n° 37282 et 1932 n° 30766. Cf. aussi *Juris Classeurs Enregistrement*. Contrat de mariage, n° 23.

tes les conventions de mariage et l'ameublement, au cas particulier, n'est pas allé au-delà. De plus, il n'y avait pas d'apports constatés car la consistance et même la seule existence des biens devaient être cherchées en dehors de l'acte qui par suite ne contenait rien de plus que le régime adopté (21).

4° *Biens énoncés d'une manière vague.* La constatation des biens des futurs ne doit pas s'entendre d'une mention vague et générale ne faisant connaître ni la nature ni l'importance des biens. Ainsi la mention dans un contrat de mariage, contenant l'adoption du régime exclusif de communauté, que le futur se marie avec tous les biens et droits qui lui appartiennent et dont il est sans objet de donner le détail, ne constitue pas une déclaration d'apport (22).

A ce sujet on trouve une question écrite (23) ; un député demande : « s'il est dû un droit proportionnel d'apport à l'occasion d'un contrat de mariage établissant le régime de la communauté universelle et ne contenant aucune autre indication au sujet des biens des époux que celle contenue dans la formule suivante : les futurs époux mettent en communauté tous les biens meubles et immeubles qu'ils possèdent actuellement ainsi que tous ceux dont ils deviendraient propriétaires pendant la durée de la communauté par donation, succession, legs ou tout autre titre personnel sans exception. » Réponse : « Affirmative

(21) Cf. BEAUJEU. *Des conventions matrimoniales au point de vue fiscal.* Thèse.

(22) *Sol.* du 25 mai 1881.

(23) *J. N.* 1930, n° 36209, *J. O.* du 12 avril 1930, *Déb. Parl. Ch. des Députés*, p. 1829, quest. n° 7870.

en principe. Mais la question ne pourrait être exactement résolue qu'au vu du contrat lui-même et après examen des circonstances particulières à l'affaire. » La réponse est sans aucun doute erronée et si la demande de plus amples détails se justifie par la complexité de la matière, il aurait fallu répondre que le droit n'était pas percevable en principe et un jugement du Tribunal de la Seine (24) dans un cas analogue a donné une solution contraire à la réponse du ministre mais bien conforme au texte et à l'esprit de la loi. Il s'agissait d'un contrat de mariage passé à l'étranger et enregistré en France par suite d'usage par acte public dans lequel il était dit que la future ayant droit à des immeubles et à des biens mobiliers d'une valeur considérable en France, placera aux mains d'un fidéicommissaire une somme déterminée en vue d'assurer l'exécution d'une clause déterminée du contrat ; la Cour a décidé que si cette mention était suffisante pour autoriser la perception du droit sur la somme qui s'y trouvait réellement exprimée, elle ne l'était pas pour permettre à l'administration d'asseoir l'impôt sur une évaluation, à fournir par les parties, de tous les biens appartenant en France à la future.

TROISIÈME SECTION

L'apport en droit international privé

Deux questions principales de droit international privé peuvent se poser au sujet du régime fiscal des

(24) Seine, 19 mai 1893, *J. E.* 1893, art. 24174.

apports en mariage. Le contrat, passé en France, fait mention d'apports situés à l'étranger ; les droits d'apports sont-ils exigibles ? Le contrat a été passé à l'étranger et il en est fait usage en France ; à quels droits sera-t-il soumis ?

*1° Biens étrangers mentionnés dans un contrat
rédigé en France (25).*

A leur égard la solution de l'Administration est formelle (26) : si les apports constatés comprennent des valeurs étrangères, quelle qu'en soit la nature, ces valeurs, comme les biens français doivent entrer dans le calcul pour la détermination du droit d'apport. L'intention du législateur paraît très nette : l'art. 1^{er} n° 4 de la loi du 28 février 1872 ne contient aucune distinction à leur égard. De plus, le droit gradué, remplacé depuis par le droit proportionnel de la loi de 1893 représente uniquement le droit fixe de 5 francs qui était perçu sur chaque contrat de mariage. Or, il est incontestable que sous le régime antérieur à la loi de 1872 la qualité d'étranger ou la mention de biens étrangers n'aurait été d'aucune considération pour la perception du droit fixe de 5 francs exigible sur tous les contrats de mariage et il doit en être de même maintenant.

(25) A cet égard, il ne faut pas oublier que s'il y a des titres étrangers dans les apports, il y a lieu, sous peine d'une amende de 100 frs contre le notaire rédacteur, qui demeure, en outre, le cas échéant, responsable du paiement des droits de timbre, de mentionner la date, le numéro du visa pour timbre et le montant du droit payé. Code des valeurs mobilières, art. 29.

(26) Solution du 10 mai 1872.

Lors de la discussion de la loi (27), il a été reconnu que ce droit est dû sur le montant net des apports mobiliers et immobiliers. Il n'importe que les apports faits par les futurs étrangers ou même Français consistent en valeurs mobilières ou même en immeubles situés en pays étrangers. La situation locale des apports est indifférente pour la perception du droit, d'autant plus que l'art. 1 n° 2 de la loi du 28 Février 1872 soumet à ce droit gradué, depuis transformé en droit proportionnel, les actes translatifs d'immeubles situés en pays étrangers (28).

Certains auteurs ajoutent d'autres motifs à cette solution. Le droit fixe, disent-ils, n'était que le salaire de la formalité et il doit en être de même pour le droit qui l'a remplacé et qui n'a donc pas à tenir compte de la situation des biens. Cette raison ne saurait être retenue car, bien que ce caractère existât dans le projet de la loi de Frimaire, cela tenait à ce que le droit fixe était alors uniforme et réduit à 1 franc. Mais du moment que l'uniformité a été rejetée et qu'on a créé des droits fixes différents et s'élevant suivant la nature des actes, a fortiori quand ils sont devenus proportionnels, il n'existe plus qu'un droit qui puisse être considéré comme le salaire de la formalité, c'est celui des actes innomés.

M. Wahl (29) justifie autrement cette perception. Le principe qui domine les questions de droit international privé relatives à l'impôt d'enregistrement est

(27) *J. N.* 1872, art. 20365.

(28) *C. E.*, art. 458.

(29) WAHL, tome II, p. 600 et suiv.

le principe de la territorialité de l'impôt. De ce principe, il résulte que les droits dûs sur une mutation, ou mieux dit, sur un mouvement de valeurs, sont exigibles dès que les biens transmis sont situés à l'étranger car le droit n'est obligatoire que parce que la loi fait payer la protection accordée aux mutations; or la loi française ne protège que les mutations de biens situés en France. Sans doute les tribunaux français prêtent, le cas échéant, leur appui à l'exécution des conventions relatives à la transmission de biens étrangers ; mais cet appui est donné à un droit résultant, entre les parties, du contrat, non pas à la transmission elle-même qui s'est effectuée sous l'empire d'une loi étrangère. Or justement le droit d'apport taxe un acte qui légalement ne contient aucun mouvement de valeurs. De ce que cet acte ne contient aucun mouvement de valeurs on doit conclure que les droits établis sur eux sont des droits perçus à raison de la nature de l'acte et non à raison de ce qui se trouve dans l'acte. Or si le principe de la territorialité est exacte, un droit perçu à raison de la nature de l'acte n'est dû que dans le pays où cet acte est passé, de même qu'un droit perçu à raison d'une transmission n'est dû que dans le pays où la transmission est effectuée.

Le Tribunal du Havre ⁽³⁰⁾ a, semble-t-il, au sujet d'apports en société, résolu la question. « Le droit d'apport, dit-il, n'est pas un droit de mutation, c'est la représentation, l'extension de l'ancien droit fixe; son calcul doit donc s'appliquer à tous les apports consta-

(30) Le Havre, 31 octobre 1933, *R. E.* 1933, n° 9648. Cf. aussi *S.* 85-1-177.

tés dans l'acte, quelle que soit la situation des biens et le siège social de la société. Les biens ne sont qu'un élément de compte pour le calcul de l'impôt. Autant dire qu'il s'agit d'un droit d'acte. »

2° Contrats passés à l'étranger

En vertu de l'article 58 de la loi du 28 avril 1816 ⁽³¹⁾ s'il est fait usage en France de l'acte passé à l'étranger, il doit acquitter les mêmes droits que s'il avait été souscrit en France. Donc le contrat de mariage passé à l'étranger et dont il sera fait ultérieurement usage en France devra acquitter les droits sur les apports qu'il mentionne. Cette solution remonte à l'ancien droit puisqu'en vertu de la déclaration du 6 décembre 1707 ⁽³²⁾, les actes notariés faits soit dans les ressorts où le contrôle n'était pas établi, soit à l'étranger devaient payer les droits de contrôle avant toute production en justice. Cependant il ne faudrait pas justifier la solution actuelle d'après l'ancien droit car le droit de contrôle était exclusivement un droit d'acte au sens strict du mot.

Cette solution est justifiée par Naquet ⁽³³⁾ qui pense que l'enregistrement en France d'un acte passé à l'étranger est la demande de la protection de la Loi Française. Ce principe est très vigoureusement combattu par M. Wahl ⁽³⁴⁾ car cela signifierait qu'en toute hypothèse l'acte concernant des biens étrangers est passible des droits établis sur les biens français ; en

(31) C. E., art. 205.

(32) NÉRON et GIRARD, II, p. 393.

(33) NAQUET, I, n° 33.

(34) WAHL, II, p. 606.

effet que les parties fassent usage de l'acte ou le soumettent à l'enregistrement en dehors de tout usage, elles le placent sous la protection de la loi française. Mais alors le principe de la territorialité accepté est aussitôt détruit. La vérité est que l'impôt d'enregistrement ne trouve pas sa justification dans la protection accordée par la loi aux conventions. La vérité est aussi qu'en droit international la protection doit être accordée en tant qu'elle porte sur la propriété acquise et qu'elle n'est guère matériellement praticable sur des propriétés étrangères. Donc, M. Wail nie qu'il soit logique de percevoir le droit sur les actes passés à l'étranger car en suivant le même raisonnement que pour les biens étrangers mentionnés dans un contrat passé en France, il démontre qu'un droit perçu sur la nature de l'acte n'est dû que dans le pays où cet acte a été passé.

Seulement, l'usage en France peut être assez difficile à déterminer. Que faudrait-il décider, par exemple, au cas de dépôt au greffe du Tribunal de Commerce d'un contrat de mariage passé à l'étranger ? Il semble que le droit d'apport serait perçu en plus du droit fixe de 34 francs ⁽³⁵⁾ bien qu'il ne s'agisse que d'une simple mesure de publicité. En effet, la règle est qu'il y a usage lorsque l'acte devient l'un des éléments de l'acte public dans lequel il est mentionné. Or, dans ce cas, le dépôt, acte public, a bien pour objet le contrat lui-même. Mais il faut remarquer d'autre part que, sauf en matière de valeurs mobilières et d'assu-

(35) *C. E.*, art. 330, 13°.

rance, la publicité ne constitue pas l'usage au sens fiscal qui implique un résultat juridique alors que la publicité ne fait que renseigner ⁽³⁶⁾. Du reste, une solution de la régie du 19 octobre 1892 décide d'appliquer avec bienveillance les textes relatifs à l'enregistrement des actes passés à l'étranger. Elle autorise à ne faire enregistrer que les extraits dont il est fait usage dans un acte public.

Si l'assiette du droit n'est pas douteuse en général, que faut-il décider quant au tarif applicable. Et la question ne manque pas d'intérêt car, souvent, l'enregistrement d'un contrat de mariage passé à l'étranger aura lieu à l'occasion de la liquidation d'une succession, auquel cas on aura recours à un contrat ancien, qui pourra remonter à une époque où les tarifs étaient très différents de ce qu'ils sont actuellement.. Le système dominant ⁽³⁷⁾ admet que les actes passés en pays étranger qui ne sont pas sujets à l'enregistrement dans un délai de rigueur sont soumis au tarif en vigueur au jour de l'enregistrement. En effet, on ne peut prendre le tarif en vigueur le jour où l'acte a été rédigé ni celui au jour où il a acquis date certaine car le Trésor ne pouvait exiger les droits avant que l'acte ne soit présenté à la formalité. Et il importe peu que l'acte ait acquis date certaine par la mort de l'un des contractants arrivée avant la promulgation de nouveaux tarifs puisque cette circonstance ne rend pas l'enregistrement obligatoire. Quant à l'évaluation des apports, elle devra se faire au moment de la passation

(36) *J. N.*, 1932, art. 37076, 3.

(37) *NAQUET*, I, n° 26, *WAHL*, II, n° 1007.

de l'acte à l'étranger ; il est vrai que cette solution pourra donner lieu à bien des difficultés.

Les mêmes solutions que pour les pays étrangers doivent être admises pour les colonies et pays de protectorat où l'enregistrement n'existe pas. Il en est de même des colonies où l'enregistrement est établi avec la réserve que si des droits y ont été perçus, il n'y a en France qu'à percevoir la différence des droits entre le tarif de la métropole et celui de la colonie.

CHAPITRE III

Dispositions annexes de l'indication des apports

Le contrat de mariage, outre les déclarations d'apport, peut contenir de nombreuses dispositions telles que des donations, des institutions contractuelles, des promesses d'égalité et bien d'autres encore ou même des stipulations n'ayant aucun rapport avec l'union des deux époux : nous n'avons naturellement pas à étudier ici toutes ces conventions diverses. Mais, l'indication de l'origine des apports, la reconnaissance de don manuel, la reconnaissance d'apports et leur cautionnement sont des conventions qui se rapprochent directement de l'indication des apports.

PREMIÈRE SECTION

Indication de l'origine des biens

Quand les futurs indiquent leurs apports, ils donnent souvent en même temps leur origine. Cette mention n'est en principe passible d'aucun droit. Cependant, si de cette indication il résulte, pour un tiers, un titre de créance, le droit d'obligation serait exigible sans aucun doute ; il en serait ainsi par exem-

ple si le futur énonçait qu'il a reçu des biens à titre de prêt et que le prêteur fût présent à l'acte. C'est ce que la jurisprudence a décidé dans une espèce où le futur avait déclaré qu'il était débiteur de son père, présent au contrat, d'une somme que celui-ci lui avait prêtée pour son cautionnement comme receveur des finances (1). En général, la présence du créancier sera indispensable pour subordonner l'exigibilité du droit par ce qu'on devrait, à défaut, supposer que l'énonciation émanant du futur, n'a pas été faite en vue de conférer un titre au créancier (2). Ce n'est toutefois qu'une solution basée sur la volonté présumée des parties car en principe la présence du créancier n'est pas indispensable pour que la déclaration du contrat de mariage portant aveu d'une dette contractée envers lui par une des parties forme titre en sa faveur, et dès lors la déclaration faite en son absence peut parfois donner ouverture à un droit d'enregistrement. Ce qui doit être recherché pour savoir si le droit d'obligation est dû, c'est si le débiteur a entendu conférer à son créancier un titre formel ou s'il a eu un autre but, par exemple s'il a voulu satisfaire à la loi en déclarant le passif grevant son apport. Ainsi la déclaration par le futur dans son contrat de mariage, sans mention de titre enregistré, au profit de son père, qui comparait à l'acte pour lui constituer une dot, constitue une disposition dépendante du contrat ayant uniquement pour but d'établir la consistance

(1) GARNIER, n° 5203-11.

(2) Solution 23 juin 1845, *D. Périod.*, 1845-4-215.

Rambouillet, 6 août 1847, *D. périod.* 1848-5-140.

nette de l'apport et ne peut être assujettie, comme reconnaissance de somme, à la perception distincte du droit de 1,50 % de l'article 423 (3).

La présence du tiers intéressé serait toujours indispensable si la déclaration mentionnait, au lieu d'une dette à la charge du futur, une créance à son profit car nul ne peut se créer un titre contre un tiers. Il serait même nécessaire que le débiteur eût figuré comme partie au contrat : sa présence comme témoin honoris causa ne suffirait pas (4). Et la jurisprudence a décidé que la déclaration contenue dans un contrat de mariage et d'après laquelle la future épouse, majeure, apporte en dot une somme déterminée montant en capital et intérêts d'un compte courant ouvert à son nom dans la maison de banque de son père, constituée à l'encontre de ce dernier, présent au contrat en qualité de partie, un titre d'obligation sujet au droit proportionnel. Cette solution est parfaitement exacte car le contrat de mariage auquel le père était partie donnait à la fille un titre qu'elle ne possédait pas.

Tout ce qui est vrai pour l'indication de l'origine des biens impliquant la reconnaissance ou la création d'un droit de créance serait aussi valable pour une mention qui constaterait un autre effet translatif quelconque, par exemple un paiement ou une vente, qui serait taxée à son droit propre.

Toutefois, il faut faire une place à part à la mention que l'apport provient d'un don manuel ; dans ce cas, cette reconnaissance a des effets spéciaux.

(3) Nancy, 14 août 1894, *J. E.* 1894, art. 24571, *R. E.* 1898, n° 9491.

(4) GARNIER. *Rép. Général*, n° 5203.

DEUXIÈME SECTION

La reconnaissance de don manuel

Les donations faites par contrat de mariage suivant une tradition constante et en vertu de la loi (5) ne supportent pas le droit d'apport ; elles sont soumises au droit de donation réduit en faveur du mariage. Mais que faut-il décider pour les dons manuels antérieurs au contrat, qui n'ont pas encore payé les droits de donation et qui sont reconnus dans le contrat de mariage en même temps que l'apport en est fait.

Avant la loi du 6 mai 1850, l'énonciation du don manuel dans le contrat de mariage hors de la présence du donateur ne rendait pas le droit de donation exigible (6). Si le donateur était présent au contrat, le concours des deux parties convertissait alors le droit manuel en une donation entre vifs et le droit de donation mobilière était dû. En d'autres termes l'impôt n'était exigible que s'il existait un contrat formant le titre de la libéralité entre parties ; mais alors au point de vue de la perception il était traité comme une donation ordinaire. Une telle solution, malgré les efforts de l'administration pour étendre les cas (7) où elle décidait qu'il y avait présence de donateur lésait fortement le Trésor surtout à un moment où l'essor de la fortune mobilière devenait prodigieux. Aussi, le

(5) C. E., art. 401.

(6) Cf. Marcel DELAPORTE. *Le Don manuel en droit fiscal*. Thèse.

(7) Nantes, 4 décembre 1837, *J. E.* n° 11937 et Château-Thierry, 21 décembre 1844, *Rép. pratique*, n° 7101.

législateur par l'article 6 de la loi de 1850 a mis fin à cet état de chose : « Les actes renfermant soit la déclaration par (8) le donataire ou ses représentants, soit la reconnaissance judiciaire d'un don manuel sont sujets au droit de donation. » Donc il n'y a plus aucune ambiguïté quant à la légitimité de la perception du droit de donation dès que le don manuel est mentionné, mais le législateur a laissé à l'administration et à la jurisprudence le soin d'interpréter sa réforme. En fait, deux difficultés se présentent : 1° le droit d'apport est-il dû en même temps que le droit de donation ? 2° A quel moment doit-on se placer pour évaluer les biens qui sont sujets à ce droit ?

1° *Le droit d'apport doit-il être payé ?* L'administration, de pratique constante (9), soumet ces reconnaissances de don au droit de donation et leur fait acquitter en même temps le droit d'apport.

Sans doute, le don manuel ainsi reconnu bénéficie du droit réduit, mais, s'il en est ainsi, ce n'est pas qu'on le considère comme effectué au moment du contrat de mariage. L'impôt n'entend pas atteindre la libéralité, mais la déclaration du don ; il est donc logique que cette reconnaissance faite au moment du mariage bénéficie du droit réduit de donation. Mais d'autre part, le futur était en possession du bien antérieurement à son mariage : le don manuel faisait partie de son patrimoine et, s'il est énoncé, entre dans ses apports. Cette solution est la thèse de l'adminis-

(8) Le texte porte « pour » au lieu de « par », erreur qui a été relevée par le Codificatif, art. 404.

(9) Instruction 1307, § 5 et Solution du 22 février 1876.

tration et de quelques auteurs ⁽¹⁰⁾. D'autres au contraire pensent qu'il ne doit pas en être ainsi ⁽¹¹⁾. Le rapporteur de la Commission du budget avait en effet déclaré ⁽¹²⁾ : « Sur la partie de l'avoir provenant de libéralités, on percevra le droit proportionnel des donations ; sur le reste, c'est la fortune personnelle du conjoint qui est constatée, on percevra 1 pour 1000. » De même l'instruction du 10 février 1872 décide : « le droit gradué est indépendant de tous autres droits proportionnels auxquels peuvent donner lieu les diverses stipulations du contrat. » Ces dispositions devraient donc s'appliquer aux valeurs passibles du droit de don manuel comme à celles qui sont assujetties au droit de donation.

Bien que la solution de la régie soit plus dure, il semble qu'elle soit logique et surtout elle ne viole point la règle fondamentale non bis in idem car elle ne frappe pas une même transmission de deux droits de mutation : le droit de donation s'applique à la reconnaissance du don manuel tandis que le droit de 0,50 % qui n'est pas du reste un droit de mutation, atteint la déclaration d'apport qui est absolument indépendante de la première. D'autre part, la solution est logique : en effet, le fisc frappe la déclaration car il lui a été impossible de connaître la mutation et comme le bien appartenait déjà au futur, il le soumet au droit d'apport.

(10) MAGUERO. Contrat de mariage, n° 1235. AMIAUD, Contrat de mariage, n° 296.

(11) GARNIER. *Répertoire de l'enregistrement*, 7^e édition. Contrat de mariage, n° 13.

(12) Sirey. *Recueil des lois*, 1891-95, p. 632.

2° *Liquidation du droit.* A quel moment faut-il se placer pour déterminer la valeur sur laquelle seront perçus le droit de donation et le droit d'apport ? La discussion est assez vive pour le droit de donation, et elle se rattache intimement à la question de savoir si le tarif du droit doit être déterminé par la nature de l'acte dans lequel le don est constaté ou par les circonstances dans lesquelles il est déclaré avoir été fait : il est difficile en effet de prendre une date pour connaître le tarif applicable et de choisir une autre époque pour fixer la valeur imposable. Or, l'administration ⁽¹³⁾ et presque tous les auteurs décident que la quotité du droit doit être déterminée par la nature et la forme de l'acte, c'est-à-dire que le droit est calculé comme si le don manuel était une donation faite par le contrat où il est reconnu. Donc, il faudra soumettre la reconnaissance du don manuel au tarif applicable au moment de la passation du contrat et sur les valeurs des biens à ce moment-là. Même si le donateur était décédé avant la reconnaissance il faudrait conserver la même solution car le fisc taxe la reconnaissance de la donation et non pas la donation.

M. Wahl a une opinion différente ⁽¹⁴⁾ ; pour lui, en effet, c'est la donation que l'on doit taxer et non pas la reconnaissance du don. Nous n'admettons pas cette solution, car bien que le législateur ait voulu atteindre la donation elle-même, devant l'impossibilité d'y

(13) Instruction 1307, § 5. NAQUET, tome II, n° 851, *R. G.*, 6° solution, n° 6468.

(14) WAHL II, p. 1, 3. Cf. dans le même sens.

Nancy, 29 décembre 1896, *J. E.* 1897, art. 25141.

Seine, 29 novembre 1911, *R. E.* 1912, art. 5468.

arriver, il se sert de l'acte où elle est reconnue et ne considère que cet acte seul.

Pour la liquidation du droit d'apport, aucune difficulté ne se présente ; il ne peut être calculé que sur la valeur des biens au jour du contrat.

Ainsi on prend la même valeur des biens pour asséoir le droit d'apport et le droit de donation, ce qui est évidemment une simplification.

TROISIÈME SECTION

La reconnaissance d'apports

L'article 68, § 3, n° 1 de la loi de Frimaire, reproduit dans chacune des lois d'enregistrement subséquente et actuellement dans l'article 368, du codificatif, porte : la reconnaissance y énoncée, de la part du futur, d'avoir reçu la dot apportée par la future ne donne pas lieu à un droit particulier. (Dans notre étude le mot dot doit être entendu au sens large, en tant que biens apportés par la femme au mari pour l'aider à supporter les charges du ménage) (15). Cette solution est une application à la règle qui veut que les obligations et les quittances, c'est-à-dire les stipulations relatives au prix, contenues dans l'acte qui le fixe, ne sont pas soumises à un droit particulier.

De l'article 368, on doit conclure que cette exemption s'applique à tous les contrats de mariage, quel

(15) PLANIOL et RIPERT. *Traité élémentaire*, tome III, n° 847 et suivants.

que soit le régime adopté, même lorsqu'il s'agit d'un régime de communauté et que le futur en recevant la dot s'est engagé à en payer les intérêts à la future. Cette reconnaissance pourrait aussi s'effectuer hors contrat soit avant soit après la rédaction du contrat. Si le futur reconnaît avoir reçu la dot, dans un acte passé avant le contrat de mariage, on peut penser qu'il y a un contrat de dépôt si la dot a été versée en argent ou en valeurs au porteur non individualisées et le droit de 1 fr. 50 % sur les dépôts de sommes chez les particuliers ⁽¹⁶⁾ serait exigible. Si le futur reconnaît avoir reçu la dot après le contrat, il s'agit alors d'un acte de complément sujet à ce titre, au droit des actes innomés de 22 fr. 50 car cette reconnaissance n'est que l'exécution du mandat légal donné au mari d'administrer tous les biens de sa femme et par conséquent d'en recevoir livraison.

Cependant si les biens apportés ainsi par la femme étaient des paraphernaux ou bien des propres sous le régime de séparation de biens, la régie percevrait le droit de 1,50 % de l'article 423, en vertu des articles 1536 et 1576 du Code civil aux termes desquels la femme a l'administration et la jouissance de ses biens dans ces deux cas. Cependant, si cette solution est exacte lorsque le mari a reçu les capitaux de sa femme à la suite d'un mandat que celle-ci lui a confié ⁽¹⁷⁾ au contraire ce droit ne devrait pas être perçu lorsque le mari a pris l'administration des biens de sa femme de son propre mouvement ⁽¹⁸⁾ car dans ce cas l'obli-

(16) *C. E.*, art. 423.

(17) *Code civil*, art. 1577.

(18) *Code civil*, art. 1578.

gation de restituer qui naît à la charge du mari découle directement de la loi et se lie intimement au contrat de mariage (19).

Mais que penser de la reconnaissance par la future d'avoir reçu les apports de son conjoint ? Celle-ci, sous aucun régime, n'est chargée d'administrer la fortune de son mari, et elle ne peut avoir d'autre intention, quand elle reconnaît avoir reçu les apports du futur, que de constater l'existence d'une obligation de restitution qui naît à sa charge (20). « La femme, dit M. Garnier, s'introduit ici d'une manière anormale dans les affaires de la société, c'est-à-dire dans une affaire dont elle n'a ni le soin ni la direction et dont la loi a remis au mari la conduite exclusive. Qu'est-ce cela, sinon une stipulation qui non seulement n'est pas de l'essence du contrat de mariage, mais encore lui est complètement étrangère. » De plus, l'article 368 exemptant la reconnaissance du futur entend par cela même que celle de la future y est soumise. Au contraire, M. Wahl estime que la reconnaissance de la future doit être aussi exemptée : « sans doute cette stipulation n'est pas de l'essence du contrat de mariage, dit-il, mais les dispositions dépendantes ne sont pas seulement celles qui sont de l'essence du contrat de mariage mais ce sont encore celles qui règlent un point que le contrat doit nécessairement régler; or, la détermination de la personne qui reçoit les apports est la conséquence indispensable de l'existence même de l'apport ; et si la loi n'a pas prévu la

(19) Cf. par analogie Cass. civile 21 novembre 1832. *Sirey*, 1833-1-342

(20) NAQUET, tome III, n° 1007.

remise de l'apport du mari à la femme, c'est que cette hypothèse est exceptionnelle. » Malgré cette habile réfutation, il semble cependant que la solution ainsi combattue soit la bonne : le texte de la loi est trop net et on ne peut dire que les rôles des futurs sont les mêmes car ce serait aller contre l'esprit du Code civil qui donnait au mari une place prépondérante en tant que chef du ménage et ne laissait qu'exceptionnellement des pouvoirs à la femme. De plus le mot « dot » a été souvent pris dans d'autres acceptations que celle que nous avons choisie mais jamais dans le sens d'apport du mari à la femme.

Mais évidemment, la simple déclaration par la femme que l'apport du futur a été fait ne donnerait lieu à aucun droit particulier car elle est surabondante : elle est de l'essence du contrat de mariage.

La reconnaissance qui serait faite par un tiers d'avoir reçu les apports donnerait naturellement lieu à la perception du droit d'obligation de 1,50 %. Une pareille clause constituerait en effet un prêt et il n'est pas de l'essence du contrat de mariage qu'un tiers y intervienne. Et il faudrait adopter la même solution si c'étaient les parents des futurs qui intervenaient car, bien que leur immixtion soit plus normale, elle n'est pas, dans ce cas, une conséquence nécessaire du contrat de mariage ; elle produit le même résultat que si le futur eût directement reçu la somme et l'ait ensuite remise entre les mains de son père à titre de prêt ⁽²¹⁾.

(21) Solution 10 juillet 1902, *R. E.* 1902, n° 3137. RODIÈRE et PONT, tome I, n° 235. MAGUERO, *Contrat de mariage*, n° 1254.

Si la dot est reçue par le futur et par un tiers, certains auteurs (22) pensent que l'obligation du futur est identiquement la même que celle du tiers, aucun impôt ne doit être perçu car l'obligation solidaire ne donnant ouverture qu'à un seul droit, et la dispense de l'impôt équivalant d'autre part au paiement effectif des droits, il résulte de la combinaison de ces deux principes que le futur a acquitté l'impôt en « monnaie d'exemption » (23) et a, du même coup, libéré le tiers. Ce système très ingénieux doit cependant être rejeté car l'exemption d'impôt est personnelle au futur et ne peut s'étendre au tiers. Il serait de plus anormale que la régie ne réclamât pas au tiers des droits car son intervention ajoute quelque chose à l'engagement du futur (24). Toutefois, cette controverse ne peut se présenter que si le tiers et le futur s'obligent rigoureusement dans la même mesure et les mêmes conditions, c'est-à-dire que l'engagement de rembourser qui en résulte n'obligera le tiers avant que le mari y soit lui-même tenu. Si le futur et le tiers étaient obligés à la restitution sans solidarité, chacun pour une part déterminée, le droit devrait être perçu sur la portion reçue par le tiers seul.

Dans ce qui précède, nous avons envisagé uniquement le cas où la reconnaissance d'apports, émanée du futur ou d'un tiers, avait pour objet des biens apportés par la future ou le futur. Plaçons-nous dans l'hypothèse où la dot (en gardant à ce mot toujours

(22) MAGUERO, Contrat de mariage n° 1261. *Dalloz-jurisprudence générale*, n° 12.800.

(23) NAQUET, tome III, n° 1009.

(24) *J. E.*, art. 10.399.

le même sens) est délivrée par un autre que par la future quoique appartenant à cette dernière. La reconnaissance de l'apport, constatant alors la libération du tiers, donnera nécessairement lieu à un droit particulier. La nature et la quotité de ce droit sont liées à l'appréciation du titre en vertu duquel le tiers, libéré par l'acte portant délivrance, était détenteur. Cet acte sera suivant la nature de sa possession ou une décharge cotisée au droit fixe de 22 fr. 50 ⁽²⁵⁾ ou une quittance au droit de 1 fr. 50 % ⁽²⁶⁾. Si le tiers détenait à titre de mandataire de la femme, il y aurait à percevoir le droit de décharge que la reconnaissance ait lieu dans le contrat de mariage ou par acte séparé. Dans ce cas, il y a, en effet, absence de translation : la femme était déjà propriétaire donc la remise de la dot n'ajoute rien à son droit ; d'autre part, le mari n'en devient pas propriétaire puisqu'il reçoit pour la femme. Au contraire, si le tiers de qui le mari reçoit la dot, la détenait à titre de prêt, le droit de quittance serait exigible ; il s'opère alors une aliénation de deniers : la restitution qui en est faite par le débiteur, le dépouille de la propriété pour la transmettre à la femme dans les mains de son mari.

Si la reconnaissance d'apports aboutit dans certains cas à garantir le remboursement de la dot, elle ne doit pas cependant être confondue avec le cautionnement des apports.

(25) *C. E.*, art. 327.

(26) *C. E.*, art. 442.

QUATRIÈME SECTION

Le cautionnement des apports

A cet égard, il faut distinguer deux sortes de cautionnement dont le but est essentiellement différent : le cautionnement de la réalité des apports et le cautionnement pour garantir la restitution des apports.

1° *Le cautionnement de la réalité des apports.* — Un des futurs époux déclare faire apport d'une somme déterminée lui appartenant personnellement. Un tiers, son père, son frère ou toute autre personne, intervient au contrat pour se porter garant de la réalité de son apport. Est-il dû un droit en raison de cette intervention et dans l'affirmative quel est-il ? Voilà la position exacte du problème (27).

Il faut d'abord remarquer que le tiers intervenant a bien la qualité de caution. Sans doute, d'après l'article 2023, il n'y a pas de cautionnement sans recours, or, le tiers n'a pas de recours contre le futur dont il a garanti les apports. Cela est exact en ce sens qu'il ne peut pas exercer son recours pendant le mariage puisque son intervention a eu précisément pour but d'assurer le versement dans le ménage d'une somme ou d'une valeur déterminée et que s'il usait de son droit le cautionnement n'aurait plus aucune utilité. Mais si la caution s'est réservée son action, rien ne l'empêche de l'exercer à la dissolution du ménage sur les biens alors disponibles de cet époux. Cependant,

(27) MAGUERO, Contrat de mariage n° 1272.

ajoute-t-on, le tiers n'a pas la qualité de caution car on ne peut cautionner une obligation naturelle ; or la déclaration par un époux dans le contrat de mariage que son apport a telle consistance n'est pas une obligation civile. Il y a simplement obligation morale pour lui d'accomplir sa promesse, son conjoint ne peut l'y contraindre. Autrement dit, une obligation naturelle peut-elle être cautionnée ? De nombreux auteurs l'admettent (28). Quoi qu'il en soit, nous considérons que l'engagement du tiers constitue bien une obligation principale à l'égard du conjoint dont il garantit l'apport. Cette obligation peut du reste procéder d'une intention purement gratuite ou simplement bienveillante mais à moins de stipulation formelle on devra présumer que le tiers garant contracte dans une intention de libéralité ; mais dans l'un et l'autre cas, il y a au moment du contrat engagement conditionnel passible seulement du droit fixe.

Si donc l'engagement est pris dans l'intention de donner, ce qui est le cas général, il faut lors de l'enregistrement le taxer au droit fixe de 22 fr. 50 en tant que convention affectée d'une condition suspensive. Ainsi, lorsque la future fait apport de droits successoraux non liquidés et évalués à une somme déterminés et si un tiers s'engage à parfaire le versement au cas où la liquidation en montrerait l'insuffisance, le droit de donation par contrat de mariage serait dû dès qu'il serait constaté que les droits héréditaires sont inférieurs à la valeur fixée au contrat (29) ; le

(28) PLANIOL et RIPERT, tome VII, n° 995. GARNIER, n° 15034. *Contra. Juris. Classeurs enregistrement*. Contrat de mariage n° 64.

(29) Strasbourg, 15 avril 1823.

droit fixe de 22 fr. 50 aurait été seul perçu, lors de la rédaction, sur le cautionnement. La somme évaluée aurait été soumise au droit d'apport sur lequel on aurait imputé ensuite le droit de donation pour la partie des biens qui aurait été donnée.

Si la somme nécessaire pour parfaire l'apport est versée à l'époux garanti au moment même où il est constaté que son apport ne s'élève pas à la somme indiquée, l'obligation de garantie est éteinte et ne peut dès lors être taxée, mais alors naît l'obligation de rembourser à la charge du futur garanti qui reçoit le complément de son apport et cette obligation doit être frappée du droit de 1,50 % ⁽³⁰⁾.

2° *Le cautionnement de restituer.* Sur ce sujet, une vive controverse s'est élevée pour savoir si le droit de cautionnement était exigible.

M. Wahl ⁽³¹⁾ démontrait qu'il ne l'était pas. En effet, le droit dont le montant sert de maximum au droit de cautionnement est le droit « de la disposition que le cautionnement a pour objet » ⁽³²⁾. Or, dans notre étude « la disposition que le cautionnement a pour objet » est l'obligation de restituer du mari qui n'est passible d'aucun droit comme nous l'avons déjà vu ; par conséquent, le cautionnement n'est pas davantage soumis à l'impôt. La régie au contraire décidait que le maximum du droit est celui perçu sur l'apport et par conséquent elle soumettait ce cautionnement à un droit de 0,20 % ⁽³³⁾ puisque c'était

(30) C. E., art. 423.

(31) WAHL, II, p. 116.

(32) C. E., art. 360.

(33) Toute cette controverse avait lieu avant 1918.

le taux du droit d'apport, le droit sur les cautionnements étant alors de 0,50 %. Et cette solution l'avait conduite à une solution bizarre quand l'apport résultait d'une donation. Ce droit principal étant alors celui de donation, elle décidait que le maximum du droit dû sur le cautionnement de l'obligation de restituer les apports est ce même droit de donation. En d'autres termes, le droit de donation, étant toujours supérieur au droit de cautionnement, ce dernier était toujours exigible en entier (34). Cette conséquence, d'après M. Wahl, était la condamnation de la théorie de la régie : l'obligation du futur étant la même, il était inadmissible que le droit de cautionnement variât suivant la provenance des biens. Cette anomalie, après avoir cessé d'exister, réapparaîtra désormais puisque le décret du 21 septembre 1935 a abaissé le tarif du droit d'apport en-dessous de celui du droit de cautionnement. Du reste la solution de M. Wahl avait été admise par la jurisprudence qui la justifiait de la façon suivante : « Présente le caractère d'une disposition indépendante, la clause d'un contrat de mariage par laquelle les auteurs et parents du futur se portent caution de celui-ci pour la restitution de la dot constituée à la future par ses père et mère ou apportée par cette future comme lui provenant de ses gains et épargnes ; une telle stipulation s'applique exclusivement à la reconnaissance faite par le mari et à l'obligation contractée par ce dernier de restituer les sommes reçues à la dissolution du mariage ; c'est dès lors au taux du droit exigible sur

(34) *Sol.*, 1^{er} janvier 1899, *R. E.*, n° 1935.

ces dispositions qu'il faut s'attacher pour déterminer le maximum du droit de cautionnement qui d'après l'article 69 N^{os} 2 et 8 de la loi de Frimaire ne peut excéder le droit perçu sur la disposition principale. Comme ces dispositions sont affranchies de tout droit, aucun impôt n'est dû à raison de la garantie. »

D'autres auteurs, au contraire, soumettent ce cautionnement au droit d'enregistrement sans motiver leur opinion (35). La régie s'expliquait : le législateur ne pouvait, sans violer la règle non bis in idem, disjoindre le faisceau de dispositions qui d'après les règles du droit civil forment une convention unique, pour soumettre séparément chacune d'elles à un impôt distinct. Il s'est donc borné à frapper le groupe de ces diverses dispositions inséparables d'un droit unique qui est la représentation globale de tous les droits particuliers dont chacun eût été passible.

Ce raisonnement n'est pas convaincant car rien ne démontre que le droit unique dû sur une convention soit la représentation globale des droits afférents aux diverses dispositions contenues dans cette convention. Au contraire, du moment que ce droit est établi suivant la nature de la convention et que les dispositions dépendantes sont complètement négligées par la loi dans la fixation du tarif, il paraît que ces dispositions dépendantes sont considérées au point de vue fiscal comme n'existant pas ; elles ne donnent lieu à aucun droit et par suite le cautionnement qui s'y ap-

(35) DEFRENOIS, tome III, page 35, MAGUERO, Contrat de mariage n^o 1288.

plique ne peut être imposé davantage. Si la disposition dépendante entraine en ligne de compte pour la détermination du tarif, ce droit varierait suivant le sens de la disposition dépendante. Par exemple, comme le signale M. Wahl, comment expliquer que le droit de vente soit le même en cas de paiement du prix au comptant et en cas d'engagement de payer ce prix à terme, alors que le droit d'obligation est supérieur au droit de quittance ? Si l'obligation et la quittance ne donnent ni l'une ni l'autre ouverture à un droit particulier sur la vente, c'est que le droit de vente ne contient pas le droit d'obligation ni celui de la quittance.

Quoi qu'il en soit, un arrêt des Chambres réunies ⁽³⁶⁾ a décidé de se conformer à la décision de la régie et depuis lors, la question n'a plus été posée et actuellement le cautionnement de restituer les apports est soumis au droit de 0,75 %. Cependant, la question garde tout son intérêt car, comme le dit M. Wahl, « c'est en pratique une des supériorités inévitables de l'administration de l'enregistrement sur ses adversaires que de choisir, pour faire trancher par la Cour de Cassation les questions de principe les plus graves, une espèce où les intérêts pécuniaires sont tellement faibles que la régie ne trouve pas devant elle de contradicteur. »

(36) Cass. Ch. réunies, 23 octobre 1906, S. 1909-1-105 avec la note de M. WAHL.

APPENDICE

DÉCLARATION D'APPORT DES ÉPOUX MARIÉS SANS CONTRAT

Les déclarations d'apport des époux mariés sans contrat sont certainement affranchies de tout droit. En effet, ces actes, d'après les termes mêmes du code, ne constituent ni obligation, ni mutation, ni libération; ils ne font qu'établir la situation de fortune des époux et constater leur fortune soit commune, soit personnelle. Ce ne sont en somme que des inventaires sous seings privés et à ce titre ne sauraient être soumis à aucun droit proportionnel. Il ne saurait être question de leur appliquer le droit d'apport; en effet, ce droit a pour objet seulement les déclarations d'apport contenues dans un contrat de mariage. C'est parce qu'il y a un contrat de mariage que le droit d'apport est exigible; la déclaration d'apport peut alors être considérée comme une disposition dépendant de l'obligation principale. S'il n'y a pas de contrat l'obligation principale manque, et il n'y aurait pas de base sur laquelle on pût asseoir la perception du droit. Au cas cependant où cette déclaration serait soumise à l'enregistrement elle serait taxée aux taux des actes innomés de 22 fr. 50.

Mais alors la déclaration n'étant soumise à aucun droit, la reconnaissance par le mari d'avoir reçu les apports déclarés par sa femme ne doit pas profiter de l'affranchissement établi par l'article 368 du codificatif qui spécifie qu'il s'agit de reconnaissance faite dans un contrat. D'autre part, il n'est pas possible de

l'assimiler à celle que l'article 423 tarifie au droit de 1,5 %. Ce n'est qu'une déclaration pure et simple et comme telle elle ne doit rendre exigible que le droit de 22 fr. 50 établi par l'article 327, N° 22, sur les déclarations pures et simples.

CHAPITRE IV

L'estimation des apports

L'assiette des droits étant définie, il faut préciser ensuite la valeur des biens sur lesquels la régie percevra le droit de 0,50 %. Cette détermination est très délicate car le législateur soucieux de ne taxer que ce que les époux possèdent réellement, n'a cependant fixé que des règles très générales et imprécises que la jurisprudence et la régie ont dû interpréter tant pour établir les conditions générales de l'estimation que pour résoudre les cas particuliers qui se présentent suivant la nature des biens apportés.

PREMIÈRE SECTION

Règles générales de l'estimation

La loi du 28 février 1872, article 2, alinéa 6, décide que « si les sommes ou valeurs ne sont pas déterminées dans l'acte, il y sera suppléé conformément à l'article 16 de la loi du 22 Frimaire, an VII », c'est-à-dire par une déclaration estimative, certifiée et signée au pied de l'acte, souscrite avant l'enregistrement. Bien que la loi de 1893 n'ait pas pris de dispositions

particulières à ce sujet, il faut admettre que la solution reste la même, la loi de 1893 ayant simplement changé le tarif sans toucher aux règles de liquidation. Actuellement l'article 72 du codificatif qui a remplacé l'article 16 de la loi de Frimaire s'applique donc au contrat de mariage.

Si, au fur et à mesure que les biens sont énumérés, ou même seulement, comme nous le verrons, si à la fin du contrat leur valeur est indiquée, il est très facile pour la régie de liquider les droits, sinon il faut souscrire une déclaration estimative.

Cette déclaration doit précéder l'enregistrement ; si les parties refusaient de la faire, l'administration pourrait évaluer elle-même les biens sauf aux Tribunaux à statuer en dernier ressort (1). Cependant, l'estimation des parties peut être absolument fantaisiste ; l'administration aurait-elle alors le droit de ne pas en tenir compte ? Pourrait-elle assimiler la déclaration dérisoire au refus de déclaration et lui appliquer la même sanction (2) ? Une telle solution serait erronée : en effet, rien ne peut suppléer une déclaration estimative lorsque la loi fiscale en a fait la base de l'impôt. Peu importe qu'elle manque de sérieux ou que ses éléments soient contestables ou fragiles, c'est un fait qu'on ne saurait éluder. Il ne serait donc pas permis à un Tribunal, quelles que soient les circonstances, de substituer à une déclaration estimative son appréciation personnelle, même

(1) Cass. Requêtes, 29 avril 1927, *R. E.* 1927, n° 8576. Cf aussi *J. E.* 1932, art. 34257.

(2) Cf MAGUERO. Déclaration estimative, n° 21.

en faisant reposer celle-ci sur une expertise de droit commun (3). Sans doute, la régie n'est pas désarmée et, comme nous le verrons ultérieurement, elle peut prouver dans certaines conditions, la fausseté de l'estimation.

Les règles générales de la déclaration estimative s'appliquent à la déclaration des apports (4). Il faut que l'estimation soit faite par les parties, mais il n'est pas nécessaire que toutes y concourent. En effet, comme on admet, à tort peut-être, que les parties sont solidaires pour le paiement des droits, il suffit que la déclaration émane d'un des contractants (5). De plus, destinée à fournir des éléments de perception, l'estimation faite par une seule des parties suffit à produire ce résultat. D'autre part, il pourrait s'élever des conflits entre chacune des parties sur le montant de la valeur à déclarer ; d'autant plus, que la personne qui apporte et qui vraisemblablement estimerait n'est pas toujours celle qui paye les droits et que ce serait pour elle un moyen de majorer ses apports aux dépens de son conjoint. La partie décidée à faire une estimation pourrait en outre être victime du refus ou de la négligence de l'autre. Enfin, l'estimation doit être faite par les parties et l'officier public qui rédige l'acte ne peut se substituer à elles. On objecte sans doute que le notaire est mandataire des parties pour faire enregistrer l'acte ; or ce mandat tacite n'existe pas (6) et même s'il existait, cela ne

(3) Cass. civile, 9 janvier 1933, *J. N.* 1933, n° 37739.

(4) WAHL, II, page 123.

(5) Solution du 15 janvier 1884.

(6) Solution du 30 mars 1899.

serait pas probant car estimer et enregistrer sont deux opérations différentes. De plus, le notaire ne fait pas enregistrer en tant que mandataire mais pour ne pas encourir de pénalité et les parties ne pourraient le dispenser de cette formalité. Cependant, si le notaire agit comme mandataire autorisé soit comme porte fort, la déclaration estimative qu'il souscrit est régulière (7) et dans ce cas la perception opérée est définitive et si les parties critiquent l'évaluation faite, le notaire pourra être rendu responsable à leur égard (8).

La régie doit donc pouvoir trouver dans l'acte les bases de la liquidation sinon les parties doivent souscrire une déclaration estimative. Mais dans l'un et l'autre cas, elle pourra avoir des difficultés à contrôler l'exactitude des évaluations en raison de la façon dont les époux peuvent faire leur déclaration d'apports et déduire le passif qui les charge.

Si chaque bien est évalué séparément, l'administration pourra facilement relever les insuffisances et les dissimulations comme la loi lui en fait un devoir (9). Or, quand le contrat porte simplement : « les apports des futurs sont évalués pour l'enregistrement à la somme de ... », peut-elle se contenter de cette estimation en bloc. L'article 16 de la loi de Frimaire reproduit maintenant à l'article 72 du codificatif, n'exige pas une estimation détaillée. Pour le calcul du droit de 0,50 % les futurs doivent donc fournir

(7) *J. E.*, 1845, art. 13813.

(8) Cass. 10 juillet 1851, *J. E.* 1857, art. 19628.

(9) Loi du 28 février 1872, art. 3, *C. E.*, art. 179 et 187.

seulement une évaluation globale de leurs apports communs, passif déduit.

Le texte porte en effet : « Pour les contrats de mariage, le droit est liquidé sur le montant net des apports personnels des futurs époux ⁽¹⁰⁾. Le mot « net » a été inséré dans le texte de la loi de 1872, sur proposition expresse de la commission. Les parties peuvent donc retrancher les charges et dettes de toutes natures dont leurs apports peuvent être grevés. Mais pour opérer cette déduction, quelles règles vont être suivies ? Faudra-il s'en tenir à la méthode si stricte suivie en matière de succession. Il n'en est rien car, ainsi que nous l'avons vu, lorsque le montant des valeurs ne peut être déterminé par des éléments contenus dans le contrat de mariage, l'administration doit accepter la déclaration estimative des parties sauf à exercer ultérieurement son droit de contrôle.

Le passif évidemment ne peut être déduit que si les biens sont apportés grevés de leur passif ; dans le cas contraire, c'est-à-dire si l'un des époux déclarait se charger des dettes, l'apport serait taxé sur la valeur brute des objets qu'il comprend ⁽¹¹⁾. De même, si le passif n'était pas énoncé, la régie ne pourrait le déduire d'office. Mais, sans aucun doute, après justification ultérieure dans les délais de restitution, elle rendrait les droits perçus en trop car il s'agit là d'une erreur de fait ⁽¹²⁾.

La régie peut-elle exiger l'évaluation séparée des

(10) *C. E.*, art. 27.

(11) *J. E.*, 1884, art. 22431.

(12) *Sol.*, 24 novembre 1897 et 23 novembre 1899.

apports bruts de chaque époux et du passif et des charges ? Elle avait tenté de le soutenir ; or, en fait, rien ne l'y autorise. Ce que les parties doivent déterminer par une évaluation, si l'acte ne la fournit pas, c'est la base du droit proportionnel, c'est-à-dire d'après le texte, le montant net des apports personnels des époux. Ils ne sont pas tenus de faire connaître séparément les charges qui les grèvent. De même que le cumul des apports est autorisé, le cumul des dettes l'est aussi. La loi ne leur demande et l'administration ne peut leur réclamer que l'évaluation de leurs apports nets (13). Contrairement à une solution de la régie (14) qui ne permettait de déduire le passif grevant l'apport d'un époux que de l'actif composant cet apport et l'excédent, s'il y en avait, ne pouvait être déduit de la part de l'autre, une décision de jurisprudence (15) s'exprime ainsi : « Le droit proportionnel dû sur les apports constatés par contrat de mariage doit être perçu sur le montant cumulé des apports des deux époux et non distinctement sur les apports de chacun d'eux. Par suite, le passif qui grève l'apport de l'un des époux doit être déduit non seulement de cet apport, mais de la totalité des deux apports. Il résulte de là que si ce passif dépasse le montant cumulé des deux apports, le droit fixe seul est exigible et il n'y a pas lieu de percevoir le droit proportionnel sur l'apport grevé du passif. » On n'aurait pas compris que la loi traitât les contrats de

(13) *J. N.*, n° 2573.

(14) *Sol.*, 16 juin 1884, *J. E.*, 1894, art. 22339.

(15) Beaune, 16 avril 1897, *Revue du Notariat*, 1898, n° 9999.
Cf. dans le même sens, *J. E.* 1888, n° 23313.

mariage autrement que les contrats de société au sujet desquels elle s'exprime plus clairement en disant que la quotité du droit est déterminée par le montant total des apports (16). Enfin, dès lors qu'autrefois, à l'époque où les contrats de mariage étaient soumis à un droit fixe, ce droit était unique malgré l'existence de deux apports, le droit gradué puis proportionnel, substitué à ce droit fixe devait être également unique et calculé sur les apports cumulés (17).

Du reste, la régie a admis le bien fondé de cette solution appuyée sur un raisonnement très pertinent et elle a décidé de s'y conformer (18). Cette solution est de plus une solution de bons sens car l'on doit considérer les apports des époux, bien que gardant sous certains régimes leur individualité, comme formant un tout destiné à subvenir aux besoins du ménage et par suite le passif qui grève l'apport de l'un doit être déduit de la masse car il grève l'ensemble des facultés du ménage.

DEUXIÈME SECTION

Estimation des biens particuliers

USUFRUIT. NUE PROPRIÉTÉ.

Il arrivera fréquemment que les époux apportent en mariage un bien dont ils n'ont que la nue propriété

(16) Loi du 28 février 1872, art. 1, n° 1. *C. E.*, art. 43.

(17) Cf. Instruction générale, n° 2433.

(18) Décision du 26 juin 1897. *J. E.* 1897, art. 25179.

ou plus souvent leur apport consiste en une valeur ou un bien dont ils ont l'usufruit, la nue propriété appartenant à un tiers. Bien que l'usufruit soit un démembrement de la propriété et non pas une charge, il faut cependant en tenir compte pour évaluer le bien apporté dont la valeur est diminuée. Les règles d'évaluation de l'usufruit de la loi de 1901 ⁽¹⁹⁾ ne s'appliquent certainement pas dans ce cas car elles ne visent que les échanges, transmissions entre vifs à titre gratuit ou par décès et les transmissions à quelque titre que ce soit de créances à termes, rentes perpétuelles ou non perpétuelles. Or, si en fait il y a mutation, elle n'est pas juridiquement reconnue ; l'apport étant donc considéré comme un acte non transmissif de propriété, l'usufruit devra être estimé par les parties. C'est-à-dire que les parties devront en déclarer la valeur réelle, eu égard à l'âge de l'usufruitier, à la durée probable de son existence : la régie a admis elle-même cette solution ⁽²⁰⁾, que l'usufruit ou la nue propriété qui font l'objet de l'apport soient à durée fixe ou à durée indéterminée.

Souvent, alors que les époux apportent un bien grevé d'usufruit, le bénéficiaire de cet usufruit profite du contrat pour y renoncer ; dans ce cas, le droit d'apport sera perçu sur la nue propriété et le droit de donation par contrat de mariage sur l'usufruit. Mais alors les règles de l'article 70 sont applicables à la donation et comme la valeur de l'usufruit ajoutée à celle de la

(19) *C. E.*, art. 70.

(20) *J. N.* 1974, n° 20716. Solution 26 novembre 1873, *J. N.* 1874, n° 21000.

nue-propriété ne doit pas dépasser la valeur du bien en toute propriété il faudra calculer la valeur de l'apport par différence car on ne pourrait admettre que le même bien ait des valeurs différentes suivant l'impôt auquel il est assujetti. Aussi la solution la plus logique serait sans aucun doute d'assimiler l'apport à une mutation à titre gratuit pour le soumettre au mode de calcul de l'article 70 de façon à ne pas voir cette anomalie que la nue-propriété est calculée différemment suivant que le bénéficiaire de l'usufruit y renonce ou non.

Mais la renonciation à usufruit ne sera passible du droit de donation que si elle est faite dans le contrat de mariage ou par acte concomitant. Si la renonciation était antérieure au contrat, il est évident qu'elle aurait été taxée en son temps au droit de donation ordinaire et qu'au moment où le contrat serait conclu le futur aurait dans son patrimoine une pleine propriété qui supporterait le droit d'apport (21).

Ce que nous avons dit pour la renonciation à usufruit doit s'appliquer *mutatis mutandis* à la renonciation à la nue propriété.

APPORTS IMMOBILIERS.

A leur égard la solution ne fait aucun doute : c'est la valeur vénale qui doit être indiquée car c'est elle seule qui indique la vraie valeur des biens. Le droit d'expertise de la régie avec la sanction qu'il comporte

(21) *Sol.* du 5 juin 1897, *Rép. périodique* n° 9101.

est de nature à faire déclarer par les futurs époux la valeur exacte du bien. Mais ces actes doivent-ils être transcrits et quand ils le sont quel droit doit-il être perçu ?

1° Les actes doivent-ils être transcrits. L'article 54 de la loi du 28 avril 1816 (22) porte : « Dans tous les cas où les actes sont de nature à être transcrits au bureau des hypothèques, le droit est augmenté de 25 % et la transcription ne donne droit à aucun autre droit proportionnel que la taxe prévue à l'article 766 » c'est-à-dire la taxe hypothécaire. Seulement, aucune des différentes lois n'a décidé si le contrat de mariage devait être rangé dans la catégorie des actes de nature à être transcrits. La jurisprudence s'est prononcée pour la négative. Donc, le droit de transcription ne sera pas perçu en même temps que le droit d'apport. Cette solution doit être admise a fortiori depuis la loi du 13 juillet 1887 article 8 (23) qui a soumis expressément les apports en société au droit de transcription ; donc, la loi ayant spécialement soumis les apports en société au droit de transcription aurait fait de même pour les apports en mariage si elle l'avait désiré. Les contrats de mariage contenant apports purs et simples ne seront transcrits que s'ils sont présentés volontairement à la formalité (24).

2° Si les parties présentent, de leur plein gré, l'acte à la formalité, quel sera alors le droit à percevoir. Il est évident qu'un droit est perçu si cette transcription est demandée ; en effet, toute formalité fiscale donne

(22) *C. E.*, art. 473.

(23) *C. E.*, art. 446.

(24) *PILON*, p. 112.

lieu à la perception d'un droit par la raison que l'Etat comme un particulier fait payer ses services et que l'impôt est prélevé en compensation de ces services. La Cour de Cassation ⁽²⁵⁾ a décidé que dans ce cas ce serait le droit de transcription qui sera dû et naturellement, en plus, le conservateur prélèvera la taxe hypothécaire. La Cour, pour établir l'exigibilité du droit se fonde sur l'art. 25 de la loi du 21 Ventôse an VII, établissant le droit de transcription sur les actes comportant mutation de propriété immobilière, mais il semble qu'elle en ait fait une fausse application. D'autre part, l'art. 12 de la loi de 1855 actuellement article 762 du codificatif décide : « la transcription des actes ou jugements qui n'étaient pas soumis à cette formalité avant la loi du 23 mars 1855 est faite moyennant la taxe édictée par l'article 766 ». Il semble donc que lorsque le contrat est présenté à la transcription il devrait seulement payer la taxe hypothécaire réduite soit 0 fr. 25 ⁽²⁶⁾. Malgré ce texte, la Cour de Cassation a décidé que le droit de transcription est dû à la conservation des hypothèques sur tout acte présenté à la formalité de la transcription, sans distinction entre les actes que la loi assujettit à la transcription et ceux qui y sont présentés volontairement par les parties ; et ce droit est dû sur tout acte dont la formalité est requise même s'il ne contient aucune mutation de propriété ce qui est spécialement le cas du contrat de mariage constatant des apports immobiliers.

(25) Cass. Req., 12 mai 1891, *Sirey*, *Recueil Chronologique*, 1891-1-680.

(26) *C. E.*, art. 767.

VALEURS MOBILIÈRES.

La valeur à déclarer diffère suivant qu'il s'agit de titres cotés ou non cotés en France. Pour les valeurs, françaises ou étrangères cotées en bourse, on prend le cours du jour où l'acte a été passé et non pas le jour du mariage. Dans le cas exceptionnel où ce cours ne serait pas encore connu à la date de la formalité, les parties devraient souscrire une déclaration estimative provisoire. On réclamerait ensuite un supplément de droit comme en matière de marché s'il est reconnu que le chiffre de la déclaration est inférieur au cours officiel. S'il n'y avait pas de bourse le jour du contrat les parties devraient estimer les titres (27) : en fait, on prendrait le cours le plus proche.

Pour les valeurs non cotées il faut distinguer entre les valeurs de sociétés françaises ou étrangères. Les sociétés françaises devant fournir une évaluation des titres non cotés pour l'impôt de transmission (28), cette valeur pourra être prise par les parties et la régie ne la contestera pas si elle l'a acceptée pour l'impôt de transmission. Sans doute, cette valeur est évaluée d'après l'année précédente alors que pour le droit d'apport il faut se référer au jour même du contrat. Pour les valeurs mobilières étrangères non cotées en France, les parties peuvent donner le cours d'une bourse étrangère si les titres y sont cotés et une valeur quelconque si les titres ne le sont pas, la régie

(27) Marseille, 1^{er} juillet 1886, *J. E.* 1886, art. 22793.

(28) Code des valeurs mobilières, art. 34, 2^e alinéa.

n'ayant dans ce dernier cas presque aucun moyen de contrôle.

M. Wahl ⁽²⁹⁾ estime que dans le cas d'apport en mariage la cote ne peut être invoquée à titre de présomption légale par la régie. En effet, elle n'est prise que pour déterminer la valeur des rentes et des valeurs mobilières étrangères seulement lorsqu'il y a transmission à titre gratuit ou à titre onéreux ⁽³⁰⁾ et étendre cette présomption serait amplifier la loi au-delà de ses termes. Il ajoute que si les parties n'ont pas estimé la valeur des titres, elles n'ont pas entendu par là se référer à la cote des valeurs mobilières et une déclaration estimative devrait leur être demandée ⁽³¹⁾. Mais cette théorie, comme le reconnaît M. Wahl lui-même est détruite par le droit que la jurisprudence reconnaît à la régie d'invoquer contre les parties, comme présomptions judiciaires, des actes provenant de tiers. Cette solution jurisprudentielle est du reste très heureuse car il est évident que les parties aussi bien que la régie ont avantage à pouvoir se référer à un document qui ne prête à aucune discussion.

CRÉANCES.

Lorsqu'un contrat de mariage constate l'apport par l'un des futurs d'une créance en pleine propriété, le droit d'apport doit-il être calculé sur le capital nominal de la créance ou bien les parties peuvent-elles l'évaluer à sa valeur véritable. L'article 14 de la loi de

(29) WAHL, III, p. 33.

(30) C. E., art. 49.

(31) CONTRA DEMANTE, II, n° 618.

Frimaire, reproduit au codificatif, article 28, est ainsi rédigé : « Pour les créances à terme, leurs cessions et transports et autres actes obligatoires, la valeur visée à l'article 23 (celle qui sert de base à l'assiette du droit proportionnel) est déterminée par le capital exprimé dans l'acte, sauf ce qui est dit à l'article 54 ⁽³²⁾. » Or, dit-on, le législateur a appliqué formellement l'article 16 de la loi de Frimaire, prévoyant la déclaration estimative, au droit gradué, il aurait donc fait de même s'il avait voulu appliquer l'article 14. On pourrait cependant objecter qu'étant donnée l'actuelle rédaction du code de l'enregistrement où les articles 27 sur les apports en mariage et 28 sur les créances sont sous le même titre : « Des valeurs sur lesquelles sont assis le droit proportionnel et le droit progressif », l'art. 28 devrait s'appliquer. Toutefois, il ne faut pas oublier que le droit d'apport est resté un droit proportionnel d'une nature spéciale et que de plus il est perçu sur ce qui est véritablement apporté, aussi faut-il décider que les créances doivent être estimées à leur valeur vénale réelle ⁽³³⁾.

ASSURANCE SUR LA VIE.

Si un époux apporte en se mariant un contrat d'assurance sur la vie il faudra le comprendre dans l'actif apporté pour la valeur du capital, déduction faite de la prime annuelle qui est une charge du capital. On

(32) L'article 54, a trait à l'évaluation des créances soumises au droit de mutation par décès.

(33) Seine, 29 mars 1878, *J. E.* 1878, art. 21338.

prendra pour évaluer la valeur de la prime en capital les mêmes éléments que ceux qui ont servi pour établir par la compagnie d'assurance le montant de la prime.

DROITS ÉVENTUELS.

Il peut s'agir, par exemple, de l'expectative d'une substitution non encore ouverte qui appartient au futur époux. S'il en fait mention dans son contrat comment sera-t-elle évaluée ? Sans aucun doute le droit d'apport lui est applicable bien qu'il s'agisse d'un simple droit conditionnel subordonné à la survie du futur, propriétaire actuel des biens substitués (34). L'impôt sera perçu non sur la valeur des biens grevés mais sur le prix que le futur pourrait obtenir s'il vendait son droit ; en effet, ce droit peut être aliéné et forme une valeur actuelle et la loi en frappant les apports personnels n'a pas distingué entre les biens actuels et les biens éventuels.

Au lieu d'être des droits aléatoires comme une substitution, l'apport peut être plus simplement un droit non encore liquidé comme le reliquat d'un compte de tutelle non encore rendu ou des droits indivis dans une communauté non encore réglée. Dans ces cas, les parties souscriraient une déclaration estimative provisoire qu'elles auraient à compléter lors de l'apurement de ces comptes.

Il en serait tout autrement si, au lieu de biens éven-

(34) *Sol.* du 9 octobre 1874.

tuels mais existants, il s'agissait de simples espérances. Les parties, pour cacher la pauvreté de leurs apports, peuvent faire état de biens qu'elles posséderont vraisemblablement plus tard mais sur lesquels elles n'ont au moment du mariage aucun droit ; il s'agira normalement de la succession de leurs parents. Evidemment la régie ne serait pas fondée à exiger un droit proportionnel sur ces biens s'ils ne sont pas évalués. Mais, si les parties fixent une somme, l'administration non juge de l'utilité de cette énonciation pas plus que de sa validité aura-t-elle le droit de percevoir l'impôt ? Certains l'admettent (35). Pourtant, il semble qu'il y aurait alors une extension très large et même exagérée du mot apport qui signifie avant tout ce qui est la propriété des époux au moment de la rédaction de leur contrat.

TROISIÈME SECTION

L'estimation entraîne-t-elle la vente ?

Si l'estimation des apports est nécessaire pour la perception des droits quand mention des biens apportés a été faite cependant il ne faut pas oublier que sous le régime dotal cette estimation peut entraîner des effets plus importants que ceux voulus par les époux. A cet égard il faut distinguer l'estimation de la dot mobilière de la femme et celle de sa dot immobilière.

(35) MAGUERO, Contrat de mariage n° 1229.

1° Estimation de la dot mobilière. L'article 1551 du Code civil s'exprime ainsi : « Si la dot ou partie de la dot consiste en objets mobiliers, mis à prix par le contrat, sans déclaration que l'estimation n'en fait pas vente, le mari en devient propriétaire et n'est débiteur que du prix donné au mobilier. » Or, la dot peut aussi bien provenir de dons des parents que de biens appartenant déjà à la future. Si l'estimation des biens apportés entraîne vente la régie, outre le droit d'apport ou à sa place, est-elle en droit d'exiger l'impôt de 7 % sur les ventes de meubles. Une telle perception n'est pas admissible car cette mutation s'opère par la seule vertu de la loi ; l'estimation du mobilier n'a d'autre but que de faire connaître la valeur de la dot, d'en assurer la restitution et de fixer les droits des époux. Elle ne constitue pas une vente car le futur ne se propose nullement de faire une acquisition. C'est une mutation légale de valeurs. Du reste très rapidement l'administration a reconnu l'exactitude de cette solution (36). « Cette clause, dit-elle, se confond avec la reconnaissance d'avoir reçu la dot de la future, » reconnaissance qui est expressément dispensée du droit proportionnel.

La même exemption est aussi applicable sous le régime de la communauté. Il a été ainsi reconnu (37) que la clause d'un contrat de mariage portant adoption du régime de communauté d'acquêts, d'après lequel l'estimation d'un fonds de commerce apporté par

(36) *Sol.* du 11 juillet 1810. Instruction n° 481-10.

(37) *Sol.* des 19 septembre 1862 et 15 janvier 1875 Cf. aussi Montluçon, 29 décembre 1933, *R. E.* 1934, art. 10219.

le futur en vaut vente à la communauté, fait partie intégrante de la déclaration d'apport et n'a d'autre but que de fixer le montant de la reprise que le futur aura à exercer à la dissolution de la communauté et ne saurait par suite donner ouverture à un droit particulier.

Toutefois, les époux feront bien lorsqu'ils seront amenés à faire l'estimation de leurs biens meubles de déclarer expressément que cette estimation ne vaut que pour l'enregistrement et n'entraîne pas vente. Car il serait évidemment contraire au principe qui veut que le droit fiscal reste subordonné au droit civil, qu'une disposition dans un but fiscal entraîne un effet civil.

2° Estimation de la dot immobilière. L'article 1552 du Code civil déclare : « L'estimation donnée à l'immeuble constitué en dot n'en transporte point la propriété au mari s'il n'y a déclaration expresse. » Si le contrat déclare que l'estimation des immeubles vaut vente le mari en devient propriétaire et la femme n'aura qu'une action de reprise en valeur à exercer lors de la liquidation. Mais peut-on assimiler la solution qui a été donnée pour les meubles à celle à donner pour les immeubles ? Il semble que le problème soit exactement le même. Cependant, la Cour de Cassation n'a pas admis l'assimilation et a autorisé la perception du droit proportionnel sur les ventes immobilières concurremment avec le droit d'apport en estimant que la déclaration des époux comporte le mot vente et attribue par cela même à l'opération

le caractère d'une vente ⁽³⁸⁾. Pour la Cour, l'emploi du mot vente suffit pour autoriser la perception du droit de vente ; d'autres auteurs ⁽³⁹⁾ pour la même raison sont aussi de cet avis. Au contraire, Naquet ⁽⁴⁰⁾ n'admet pas la perception du droit car le système contraire était suivi dans notre ancienne législation et rien ne prouve que les lois nouvelles aient entendu modifier les règles traditionnelles sur ce point. Chopin disait : « La courtoisie française n'a point admis cette rigueur parce que l'intention des parties n'a pas été de vendre mais de contracter mariage. » D'autre part, ajoute encore Naquet, le mot vente employé par les parties n'a pas d'importance, car c'est uniquement pour obéir à la disposition de l'article 1552 qu'il est inséré dans le contrat. Et cet article lui-même n'en exige l'emploi que pour assimiler l'estimation des meubles à celle des immeubles.

Cependant, il semble que la solution de la jurisprudence reste la bonne ; en présence de l'opposition des textes des articles 1551 et 1552, la Cour de Cassation a bien compris qu'il y avait une différence essentielle entre les meubles et les immeubles. Pour les premiers, l'estimation vaut vente en vertu de la loi et il faut une manifestation contraire de la volonté des parties pour l'éviter. Au contraire pour les immeubles l'estimation n'entraîne vente que si les parties le

(38) Cassation, 1^{er} mars 1809, *J. E.* 1827, art. 8909.

(39) CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD, n° 2920, RODIÈRE et PONT, tome I, n° 221.

(40) NAQUET, III n° 1002.

désirent : il y a vraiment mutation voulue par les parties qui n'ont pas seulement employé le mot vente mais qui en ont réalisé l'effet.

Il faudrait admettre la même solution pour la clause portant qu'une somme apportée par la future sera immobilisée et représentée par une maison appartenant au futur, qui tiendra nature de propre à la future. Acceptée par la future, cette clause constitue réellement une vente à son profit et rend exigible le droit proportionnel de vente indépendamment du droit d'apport (41).

Sans doute les parties peuvent éviter tous les effets civils, ci-dessus indiqués, de leur estimation en employant la mention « que la déclaration est faite pour l'enregistrement seulement sans tirer à conséquence pour les parties. » Les parties sont alors évidemment liées vis-à-vis du Trésor ; mais sont-elles liées l'une vis-à-vis de l'autre ? La précaution prise par les intéressés indiquant que la valeur estimative déclarée est sans conséquence dans leurs rapports réciproques, outre qu'elle peut avoir pour but d'éviter les résultats de l'article 1551 peut vouloir indiquer que le fondement de leur droit doit être recherché dans une contre-lettre ; nul doute que si elle existe effectivement, elle ne fasse la loi des partis sauf à la régie en cas de découverte ou de l'usage de ce document à y trouver la preuve d'une insuffisance ou d'une dissimulation. Mais s'il n'y a pas de contre-lettre, malgré

(41) Cité par RODIÈRE et PONT. *Dictionnaire de l'enregistrement* Contrat de mariage n° 104.

les réserves contenues dans la déclaration, l'estimation donnée sera opposable aux parties, lesquelles pourront toujours à défaut d'autres preuves y trouver une présomption suffisante pour établir la sincérité de la valeur déclarée.



CHAPITRE V

Les fraudes sur les déclarations d'apport

Les apports en mariage, comme toute autre matière sujette aux droits d'enregistrement, donnent lieu à diverses fraudes. Mais, parmi celles-ci, il faut distinguer les fraudes que cache la déclaration d'apport de celles commises sur les apports eux-mêmes.

PREMIÈRE SECTION

Fraudes dissimulées par la déclaration d'apports

La déclaration d'apport sert souvent à dissimuler une donation dont le bénéficiaire veut éviter de payer les droits, tout en se réservant, à l'égard de son conjoint et des tiers, une preuve facile de l'existence des biens qui lui appartiennent. Bien que les droits de donation soient nettement réduits en faveur des contrats de mariage, ils sont encore si considérables, même en ligne directe, que les bénéficiaires cherchent toujours à les éviter ; s'ils ne le peuvent que difficilement lorsqu'il s'agit d'immeubles, rien n'est plus facile à faire pour les meubles, notamment grâce au développement actuel des titres au porteur. Les parents eux-mêmes,

pour éviter que le fisc ne prenne une part importante de la dot, consentent à ne pas indiquer leurs libéralités, quitte à perdre, le cas échéant, le droit de retour légal (1) qu'ils auraient pu faire valoir. Mais comme les donations, autres qu'en ligne directe, ne donnent pas lieu ultérieurement à l'exercice de ce droit de retour, les donateurs préfèrent ne pas le stipuler et se bornent à faire un don manuel ; cependant, au cas où ce dernier serait mentionné dans le contrat, le droit d'apport et le droit de donation par contrat de mariage, comme nous l'avons vu, seraient exigibles. L'emploi d'un tel procédé a en outre un inconvénient si grave qu'il devrait suffire à le faire rejeter. Généralement, il est, en effet, employé par les parents d'un des futurs dotant leur enfant en vue du mariage. S'ils n'ont qu'un enfant, il n'y a que le fisc qui soit fraudé et ce moyen est parfaitement logique. Mais s'ils ont plusieurs enfants et qu'ils meurent avant d'avoir pu doter les autres, ils risquent de les frustrer involontairement s'ils n'ont pas pris soin de garder la preuve du don manuel ; auquel cas, à moins d'entente parfaite entre les héritiers, le fisc sera averti de la donation et la taxera à son droit. Sans doute, les parents pourraient doter tous leurs enfants à la fois, mais souvent les différences d'âge ou les circonstances ne leur permettent pas d'agir de cette façon. Ainsi en cas de mort prématurée des parents, les enfants seront dans l'incapacité de faire valoir leurs droits pour exiger le rapport et même dans certains cas, si la fortune des pa-

(1) Code civil, art. 747.

rents s'est trouvée diminuée, pour obtenir la réduction. Or, il y a là une situation que les parents n'ont sûrement pas voulue ! (2)

Naturellement, l'administration doit chercher et constater le véritable caractère des actes présentés à la formalité pour établir, d'une manière conforme à la loi, les droits qui leur sont applicables. Ainsi la régie se propose souvent de démontrer que la déclaration d'apport cache une donation. Elle veut prouver que de telles déclarations d'apport ne sont pas sincères et ne peuvent pas l'être car les futurs époux ne peuvent logiquement posséder les biens qu'ils déclarent et que par suite ces donations déguisent un don manuel sujet au droit de donation. Mais il avait été jugé à diverses reprises que l'administration ne pouvait faire résulter de présomptions simples, telles que l'âge, les moyens d'existence des futurs, l'existence du don manuel déguisé sous la forme d'un apport. La jurisprudence décidait que la régie ne pouvait puiser en dehors d'un acte la preuve de l'existence de cette donation et qu'il n'était pas possible de prouver à l'aide de documents extrinsèques qu'un don manuel avait été dissimulé sous une qualification inexacte. L'administration avait alors décidé d'admettre cette décision (3). Une telle jurisprudence si elle se conformait à la règle des textes n'était pas admissible car s'il est bon que la régie n'ait pas de trop grands droits d'immixtion dans la composition de la fortune privée, il est cependant nécessaire qu'elle ait les moyens de

(2) PLANIOL et RIPERT, tome IV, p. 404 et suivantes.

(3) Solution du 12 novembre 1898.

taxer un acte dont la fausseté apparaît de manière évidente. La loi du 27 février 1912, article 4, a mis fin à cet état de chose en permettant à la régie de se servir de tous les moyens de preuve compatibles avec la procédure écrite.

DEUXIÈME SECTION

Fraudes sur les apports

Il peut sembler bizarre qu'en cette matière, les époux se livrent à des fraudes ; en effet, ils ne sont pas forcés de mentionner leurs apports. On ne voit pas dès lors pourquoi ils évaluent inexactement ces biens au lieu de ne pas les déclarer du tout. Cependant, un conjoint peut tenir à décrire au contrat un bien de grande valeur pour qu'il n'y ait pas de doute sur sa propriété lors de la liquidation et pourtant il en diminue la valeur pour payer moins de droits.

Pour qu'il y ait dissimulation frauduleuse, il faut que la valeur des biens telle qu'elle résulte de la déclaration estimative des parties soit volontairement atténuée, en vue d'éluder, au moins partiellement, le paiement de l'impôt. Il n'y a donc pas de dissimulation lorsqu'une simple erreur a été commise et qui peut se produire d'autant plus facilement que le droit étant perçu en principe sur la valeur vénale des biens, le fait que l'estimation est inférieure à cette valeur n'implique pas forcément qu'il y ait fraude. Les dissimulations frauduleuses ne peuvent être présumées

que si certaines circonstances semblent de nature à en établir l'existence. La preuve d'ailleurs peut en être faite par le rapprochement avec d'autres écrits contredisant les énonciations de l'acte relativement aux valeurs imposables ou constatant une valeur supérieure à celle exprimée. En dehors de ces hypothèses la différence entre la valeur réelle et la valeur énoncée ne peut provenir que d'une insuffisance d'évaluation. Et cette distinction a une grande importance tant au point de vue de la preuve que des pénalités. Le caractère distinctif de la dissimulation est l'intention de tromper le fisc au moyen d'une réticence volontaire.

A priori, rien ne distingue donc l'insuffisance de la dissimulation si ce n'est l'intention de tromper : cette intention résultera dans chaque cas des preuves que pourra produire l'administration. A cet égard les lois sur l'enregistrement de 1872 et 1893 (4) s'exprimaient ainsi : « Si dans le délai de deux années à partir de l'enregistrement des actes spécifiés à l'article premier ci-dessus, la dissimulation des sommes ou valeurs ayant servi de base à la perception du droit est établie par des actes ou écrits émanés des parties ou par des jugements, il sera perçu indépendamment des droits simples supplémentaires un droit en sus, lequel ne peut être inférieur à 50 francs. » Il faut remarquer que cet article était muet au sujet des insuffisances et que seuls les actes ou écrits émanés des parties et les jugements pouvaient servir de moyens de preuve.

Le Gouvernement estima, à juste titre, que cette lé-

(4) Loi du 28 février 1872, art. 3 et loi du 28 avril 1893, art. 21.

gislation ne sauvegardait qu'imparfaitement les droits du Trésor. Aussi la loi du 27 février 1912 (5) vint, comme nous l'avons vu, renforcer les moyens d'action de l'administration et d'autre part ajoutait la possibilité de poursuivre l'insuffisance mais ne permettait pas de la frapper d'une pénalité. La régie peut donc se servir de toutes les preuves de droit commun à l'exception du serment et de la preuve par témoin et elle peut invoquer l'aveu et les présomptions de fait pourvu qu'elles soient graves, précises et concordantes.

Depuis la loi du 13 juillet 1925 (6), « le droit d'expertise accordé à l'administration de l'enregistrement s'étend à tous les actes ou déclarations constatant soit une mutation à titre onéreux ou à titre gratuit ou un échange de biens immeubles de fonds de commerce, de navires ou de bateaux, soit l'énonciation des biens de même nature accompagnée d'une déclaration estimative pour l'assiette des droits proportionnels (7). » Il résulte que les insuffisances et à fortiori les dissimulations, — bien que l'expertise ne puisse démontrer la mauvaise foi, — dans les évaluations d'apports en mariage pourront être recherchées par la procédure de l'expertise si elles ont pour objet des immeubles, des fonds de commerce ou des navires et ces biens là seulement. Le délai pour requérir l'expertise est de un an pour les fonds de commerce et de trois ans pour les autres biens (8).

(5) *C. E.*, art. 179, 187 et 302.

(6) Instruction 3860, § 18.

(7) *C. E.*, art. 170.

(8) *C. E.*, art. 301.

La loi sanctionne naturellement les erreurs ou les fraudes qui ont été commises. Le droit simple est d'abord réclamé sur la partie des biens qui a échappé à l'impôt, si faible soit-elle quand il y a dissimulation et seulement si elle est supérieure au huitième de la valeur réelle en cas d'insuffisance. Le tarif applicable est celui en vigueur au jour de la fraude, c'est-à-dire au jour de l'enregistrement et ce complément de droit est dû solidairement par les parties. De plus, viennent s'ajouter des pénalités qui frappent différemment les dissimulations et les insuffisances. Pour ces dernières, les parties acquittent « un demi-droit en sus si l'insuffisance est reconnue amiablement avant la signification de la requête en expertise ; un droit en sus si l'insuffisance est reconnue après la signification de la requête en expertise mais avant le dépôt au Greffe du Tribunal du rapport de l'expert et un double droit en sus dans le cas contraire » (9). Quand l'insuffisance est reconnue par une soumission amiable (10) avant l'expertise, elle fixe définitivement la valeur imposable de l'immeuble mais ne produit pas les mêmes effets que la procédure d'expertise qu'elle est précisément destinée à rendre inutile. Par suite et par application de la maxime « nulla poena sine lege » on doit reconnaître qu'elle ne rend pas exigible la pénalité (11). Les dissimulations sont passibles du double droit en sus avec minimum de 50 francs en princi-

(9) *C. E.*, art. 174.

(10) *R. E.*, 1930, art. 9293.

(11) *Contra*, réponse du Ministre des Finances à M. RICHARD, Sénateur, *J. O.*, 15 février 1927, quest, n° 7928.

pal (12). De plus des sanctions correctionnelles graves sont prévues : amende de 1.000 à 5.000 francs (13). Les peines sont aggravées en cas de récidive et des peines d'emprisonnement peuvent être prononcées.

On peut donc constater que l'insuffisance dans certains cas est sanctionnée, sauf les peines correctionnelles, aussi sévèrement que la dissimulation ; une telle solution est absolument exagérée surtout à une époque où il est impossible étant données les fluctuations considérables et permanentes de l'activité économique, de déterminer la valeur d'un bien. Du reste, l'importance des pénalités aboutit à ce qu'elles ne sont jamais complètement appliquées. L'administration se contente du supplément du droit restant à payer et transige sur la pénalité proprement dite (14).

La régie ne peut de plus poursuivre ces infractions que pendant une courte période. Autrefois, aucune disposition spéciale ne prévoyait un délai pour la prescription de l'action du Trésor en paiement des droits sur les valeurs dissimulées. En conséquence, l'application de la prescription trentenaire était généralement admise, du moins en ce qui concerne les droits simples. La loi du 1^{er} janvier 1914 rendit la prescription biennale applicable au supplément de droit simple réclamé sur les valeurs ayant fait l'objet d'une dissimulation. Le décret du 20 juillet 1934 a porté cette prescription à trois ans. Mais cette prescription ne joue qu'après la date où l'administration a eu con-

(12) C. E., art. 187.

(13) C. E., art. 189.

(14) Cf. BESSON, *La rédaction frauduleuse des actes soumis à l'Enregistrement*. Thèse.

naissance de la dissimulation par la présentation à la formalité d'un acte ou d'une déclaration qui la révèle suffisamment sans qu'il soit besoin de recourir à des recherches ultérieures (15). Mais tant qu'un acte remplissant ces conditions n'a pas été présenté à l'administration, la prescription de droit commun reste applicable. Les pénalités elles aussi sont prescrites par trois ans ; elle court du jour où les préposés ont été mis à portée de constater les contraventions au vu de chaque acte soumis à l'enregistrement ou du jour de la présentation des répertoires à leur visa (16). Cette disposition est absolument logique car la prescription des droits simples doit entraîner celle des pénalités, l'obligation accessoire ne pouvant survivre à l'obligation principale (17).

(15) *C. E.*, art. 298, 1°.

(16) *C. E.*, art. 299.

(17) PILON, p. 532.

CHAPITRE VI

Distinction entre les stipulations avantageuses et les conventions de mariage.

L'article 368 du Code de l'Enregistrement est ainsi rédigé : « Les contrats de mariage qui ne contiennent d'autres dispositions que des déclarations de la part des futurs de ce qu'ils apportent eux-mêmes en mariage et se constituent, *sans aucune stipulation avantageuse* entre eux, sont assujettis à un droit de 0 fr. 50 par 100 francs... »

Après avoir étudié dans quelles conditions générales le droit d'apport était exigible, il convient de rechercher la nature de ces « stipulations avantageuses » et spécialement le caractère des conventions visées aux articles 1497 à 1527 du Code civil.

PREMIÈRE SECTION

Généralités

Le contrat de mariage contient d'habitude deux catégories de dispositions : les conventions matrimoniales et les libéralités matrimoniales.

On entend par conventions matrimoniales l'ensemble des clauses du pacte nuptial qui ont pour but de fixer le régime des biens que le mariage va nécessairement mettre en contact. Mais, à côté de ces conventions matrimoniales, le contrat peut contenir des donations consenties soit par les parents ou des tiers en raison du mariage, soit par les époux ; ces donations peuvent être immédiates ou seulement éventuelles et ne recevoir leur effet qu'au décès d'un des époux.

Le droit fixe (1) ou le droit proportionnel (2) sur les apports sont les seuls, suivant les cas, qui peuvent être exigés sur les conventions matrimoniales.

Si une convention à titre gratuit affecte les apports mentionnés, la régie perçoit ou bien un droit proportionnel de mutation à titre gratuit (3) excluant le droit d'apport ou bien un droit fixe de donation éventuelle se cumulant avec le droit d'apport en vertu de l'article 332 du Code de l'Enregistrement : « sont enregistrés au droit fixe de 56 fr. 50... 4° les testaments et tous autres actes de libéralité qui ne contiennent que des dispositions soumises à l'événement du décès et les dispositions de même nature qui sont faites par contrat de mariage entre les futurs ou par d'autres personnes.

Le droit pour ces dispositions par acte de mariage sera perçu indépendamment de celui du contrat. » A la dissolution du mariage, normalement par décès d'un des conjoints, il sera réclamé le droit proportion-

(1) *C. E.*, art. 331, 1°.

(2) *C. E.*, art. 368.

(3) *C. E.*, art. 401.

nel et progressif de mutation par décès entre époux sur les biens transmis et qui lors du contrat n'ont payé que le droit fixe de donation éventuelle.

Lorsque les époux adoptent un régime séparatiste, il est très facile de distinguer les libéralités des conventions matrimoniales. En effet les capitaux ne se confondent pas et les avantages que les époux retirent de leurs conventions matrimoniales ne peuvent porter que sur les revenus destinés à être dépensés dans l'intérêt du ménage. Toute clause qui conférerait gratuitement à l'un des époux un droit quelconque sur les capitaux de son conjoint, ne ferait pas partie intégrante du régime adopté et devrait certainement être considérée comme une libéralité matrimoniale. Il ne pourrait y avoir de difficultés qu'au cas de société d'acquêts, mais on serait ramené alors aux solutions du régime de communauté. Donc dans les régimes séparatistes, les « stipulations avantageuses » ne sont autre chose que les donations par contrat de mariage.

Au contraire, dans le régime de communauté, la distinction des conventions matrimoniales et des libéralités matrimoniales devient beaucoup plus délicate. Ce régime implique en effet l'existence d'une masse commune ou viennent se fondre non seulement les revenus mais encore soit une partie soit même la totalité des capitaux des époux. Lors de la dissolution de l'association conjugale, le fonds commun se partage par moitié entre les associés et si l'un des époux n'a participé que dans une faible mesure à la constitution et à l'alimentation de la caisse commune il s'enrichit aux dépens de l'autre conjoint. Le simple jeu

des conventions matrimoniales est donc susceptible de procurer à l'un des associés un avantage considérable. Cet avantage peut être plus important encore si le contrat de mariage contient soit une clause modifiant la composition de la communauté légale, soit une clause dérogeant à l'égalité du partage. Il existe donc entre les libéralités et les conventions matrimoniales une catégorie de dispositions intermédiaires qui procurent un avantage à l'un des époux. Ces dispositions intermédiaires s'associent aux règles du régime de communauté pour déterminer le statut des biens des époux. Le Code civil les mentionne, par exemple aux articles 1496 « ...Si toutefois la confusion du mobilier et des dettes opérerait au profit de l'un des époux un avantage supérieur... », et 1516 « Le préciput n'est point regardé comme un avantage... ». Certains de ces avantages sont cependant traités par le Code civil comme des libéralités en cas de divorce (4) ou de secondes noces (5).

L'administration, après avoir taxé ces avantages comme étant le plus souvent à titre gratuit, a du peu à peu suivre l'évolution de la jurisprudence qui décide maintenant que ces clauses ont, en principe, un caractère onéreux ; annexées au régime de communauté, elles font partie intégrante du pacte qui régit l'association conjugale et par conséquent ne peuvent donner lieu à perception de droits supplémentaires. Toutefois, il y a une limite que la Cour de Cassation a très logiquement maintenue : c'est le cas où l'intention libé-

(4) C. C., art. 299.

(5) C. C., art. 1527.

rale des parties est manifeste. Cependant, s'il convient de tenir compte des termes employés il ne faut pas y attacher une importance absolue ; le mot même de donation que les époux peuvent être amenés à employer n'entraîne pas automatiquement le caractère gratuit de la convention. Il résulte donc, que, sauf dans un cas (6), les « stipulations avantageuses » se confondent avec les donations, dans le régime de communauté.

DEUXIÈME SECTION

Interprétation fiscale des divers avantages matrimoniaux dans le régime de communauté

On peut examiner successivement : les clauses restrictives de communauté, les clauses extensives de communauté, les clauses dérogeant à l'égalité du partage.

A) CLAUSES RESTRICTIVES DE COMMUNAUTÉ.

Ces stipulations ont pour but de diminuer les chances d'enrichissement entre époux, cependant elles peuvent rompre l'équilibre désirable entre les fortunes des conjoints. Bien qu'elles puissent être l'occasion d'avantages, le fisc ne les a jamais considérées comme à titre gratuit. Il faut ranger parmi ces clauses restrictives, les clauses de réalisation, de séparation de

(6) Cf. p. 116, le préciput de la femme renonçante.

dettes, d'emploi, d'apports et principalement la communauté réduite aux acquêts qui du reste ne peut aboutir qu'à des avantages en revenus.

B) CLAUSES EXTENSIVES DE COMMUNAUTÉ.

1° *L'ameublement*. L'ameublement peut être déterminé ou indéterminé : s'il est déterminé la communauté devient propriétaire ; s'il est indéterminé, la communauté n'acquiert qu'un droit de créance sur les immeubles ameublis. L'ameublement déterminé fait passer l'immeuble à la communauté mais c'est simplement à titre d'apport : on ne concevrait donc pas qu'un droit de mutation soit exigible ; il en est de même à fortiori pour l'ameublement indéterminé.

Toutefois, l'Administration (7) avait soumis le bien au droit de mutation par décès lorsqu'à la dissolution du mariage, l'époux ou ses héritiers n'usaient pas de la faculté que la loi leur accorde en précomptant ce bien. Mais cette décision a été rapportée (8) car elle était manifestement erronée : elle était contraire au principe juridique de l'assimilation des immeubles ameublis aux acquêts de communauté. Un contrat de mariage comportant une telle clause est donc exempt de tout droit même si elle accorde au survivant l'usufruit ou la nue-propriété des immeubles ameublis. Le droit de donation ne serait exigible que si l'intention libérale était manifeste (9).

(7) *Inst.* 1272, §3.

(8) *D.* 1870-3-101.

(9) Nogent-le-Roi, 27-5-1876; *Rép. péri.* 4401.

2^e *La communauté universelle.* L'établissement d'une communauté universelle est généralement considéré comme une simple convention de mariage quelle que soit la différence de fortune des conjoints. Cependant, s'il ressort des circonstances que cette convention ait été passée uniquement pour faire acquérir un bien à un conjoint, il faut y voir une donation véritable (10).

Quand il y a ainsi libéralité, il semble que le droit de donation soit immédiatement exigible si c'est le mari qui est avantagé ; on est sûr en effet que la stipulation recevra toujours son exécution : le droit de donation est donc dû sur la moitié des biens donnés et la renonciation ultérieure de la femme, si elle se produit rendra le droit exigible sur l'autre moitié. Si c'est la femme qui est avantagée, le droit de donation serait aussi immédiatement exigible, bien qu'elle puisse renoncer à la communauté lors de la dissolution, car la communauté n'en existe pas moins avantageuse pour elle jusqu'à la dissolution (11).

C) CLAUSES DÉROGEANT A L'ÉGALITÉ DU PARTAGE

1^e *Attribution totale de la communauté.* — L'attribution totale de la communauté ou l'attribution de parts inégales sont des clauses que l'Administration n'a jamais différenciées dans leur traitement ; il convient du reste de les rapprocher de la clause de com-

(10) Cass. Req., 18-1-1888, S. 1890-1-179.

(11) MAGUERO. Contrat de mariage n° 1276.

munauté universelle qui peut aboutir aux mêmes résultats.

Pendant longtemps la régie a subordonné le caractère onéreux de ces clauses à la condition de reprise d'apports par l'époux désavantagé ou ses héritiers. L'article 1525 du Code Civil paraissait formel à cet égard et de plus il n'édicte pas une règle spéciale au cas d'attribution totale de la communauté mais un règlement commun à toutes les conventions de mariage conférant au survivant un droit en propriété ou en usufruit sur la mise du prédécédé : l'avantage ne pouvait affecter les apports sous peine de devenir une libéralité. En outre, la régie soutenait que le régime de communauté ne devait pas favoriser les transmissions des éléments d'un patrimoine à l'autre au mépris des règles de la réserve. D'autre part comme la communauté ne constitue pas un être moral il n'y a, à la dissolution, aucune mutation entre les époux : ceux-ci sont censés avoir acquis personnellement, dès le moment de la mise en communauté, les biens dont ils bénéficient. Mais cette fiction n'a sa raison d'être que lorsqu'il s'agit d'acquêts ou de revenus et non pas d'apports ou de propres.

La Cour de Cassation s'était prononcée en ce sens par un certain nombre d'arrêts rendus en matière fiscale à propos de l'attribution au survivant de l'usufruit des biens communs ⁽¹²⁾. Dans ce système, le caractère onéreux, que l'article 1525 prête à toutes les clauses, était considéré comme une fiction et du mo-

(12) Cass. Req., 24-12-1850; *D.*, 1854-5-129.
Cass. civ., 18-1-1888; *D.*, 1888-1-174.

ment que les époux sortaient des termes précis de la loi pour faire autre chose, ils n'étaient plus admis à en bénéficier.

Mais la Cour de Cassation avait été amenée à modifier sa jurisprudence dans un arrêt⁽¹³⁾ rendu sur pourvoi de l'Administration qui avait demandé à la Cour de rendre une décision de principe « destinée à servir de règle pour l'avenir ». Les Chambres réunies ont alors décidé que la clause attribuant à l'époux survivant une part plus grande que la moitié de la communauté sans réserver la reprise des apports tombés dans cette communauté ne constituait pas une donation. Ultérieurement un arrêt⁽¹⁴⁾ a étendu très logiquement cette solution à la clause d'attribution universelle de la communauté même portant sur les apports de l'autre époux. Toutefois pour qu'il y ait convention de mariage et non pas stipulation avantageuse il faut que l'attribution totale ou partielle de la communauté soit stipulée au profit du survivant des époux. Si elle ne devait jouer qu'au profit de tel époux, s'il survit, elle constituerait une donation éventuelle.

2° Préciput. — Lorsque le préciput porte uniquement sur les biens de communauté il aboutit en définitive à un partage inégal et par conséquent ne donne pas lieu à ouverture au droit de donation sur le contrat de mariage ni ultérieurement au droit de mutation par décès⁽¹⁵⁾. Mais le préciput ne s'exerce pas seulement sur les bien communs, il peut aussi s'exercer sur

(13) Cass. Ch. réunies, 19-12-1890, S., 1891-1-129 et la note de M. WAHL.

(14) Cass. Civ., 2-8-1899, S. 190-1-233 et la note de M. FERRON.

(15) Cass., 20-7-1823, Inst. 1256, § 4.

les propres. Dans ce cas ce n'est plus un prélèvement que le survivant opère en exécution du régime matrimonial ou des conventions matrimoniales réglant l'association conjugale puisque les propres n'ont jamais fait partie de cette association : c'est alors une donation éventuelle soumise au droit de donation (16). Au cas de préciput au profit de la femme même renonçante, la jurisprudence décide que cette stipulation n'est pas une donation car le préciput que la femme se réserve d'exercer même en renonçant ne constitue, d'ordinaire, pour elle qu'un moyen de se soustraire aux embarras d'une liquidation de communauté ou de se garantir contre les suites de la mauvaise administration du mari (17). Cependant la régie n'a jamais admis cette solution et soumet ces clauses au droit de donation éventuelle (18) ; ce droit serait aussi exigible si le préciput pouvait s'exercer tant sur les biens de communauté que sur les biens propres.

Il convient de rapprocher du préciput la clause commerciale qui est une variété moderne du préciput. Si le fonds de commerce est un bien commun, cette clause est valable et ne donne pas lieu à perception d'un droit spécial. Au contraire, s'il s'agit d'un fonds de commerce propre il y a pacte sur succession future (19). Toutefois comme le receveur n'est pas juge de la légalité des actes, il exigerait, dans un pareil cas, le droit de donation éventuelle quitte à le restituer

(16) Cass., 24-12-1850, Inst. 1883, § 7.

(17) Cass., 20-1-1874, *D.* 1875-1-52 et Besançon, 10-7-1907 ; *S.* 1908-2-121.

(18) Le Havre, 1-6-1894, *J. E.*, 24-412.

(19) Cass. civile, 11-1-1933, *D. Péri.*, 1933-1-10.

ultérieurement au cas de jugement annulant la clause et à condition que la prescription ne soit pas acquise.

3° *Le forfait de communauté.* — Cette clause permet à l'un des époux de racheter sa part de communauté par une somme fixe. C'est une clause aléatoire ne pouvant donner lieu à perception d'un droit spécial.

APPENDICE

Avantage au cas de seconde noces. — L'article 1527 du Code Civil est formel pour assimiler les avantages matrimoniaux des articles 1496 à 1526 à de véritables libéralités en présence d'enfants d'une précédente union. La régie aurait pu se prévaloir de ce texte pour taxer comme donation la part excédant la quotité de l'article 1098, cependant elle a toujours considéré que l'existence d'enfants du premier lit n'avait aucun effet sur la perception des droits exigibles. Cette solution est du reste parfaitement logique, car de l'application de l'article 1527 il ne résulte pas une donation en cas d'avantages consentis par l'époux qui se remarie, mais la possibilité de demander la réduction d'une libéralité.

CHAPITRE VII

Les frais du contrat

L'assiette des droits étant déterminée, l'estimation des valeurs étant faite, il reste à liquider l'impôt en appliquant le tarif prévu par la loi : actuellement le taux en est de 0 fr. 50 % sans abattement ni réduction, avec un minimum de perception de 1 fr. 80. Au sujet de cette liquidation, trois questions se posent :

- 1° Quand doit se faire le paiement ?
- 2° Qui doit effectuer ce paiement ?
- 3° Comment se répartissent les frais ?

PREMIÈRE SECTION

Quand doit se faire le paiement ?

À cet égard le contrat de mariage subit des règles propres. En effet, il est subordonné à la condition suspensive de la célébration (1). Or, en droit fiscal, la condition suspensive est un obstacle à la perception immédiate des droits ; donc le contrat de mariage devrait être enregistré au droit fixe de 22 fr. 50 des actes

(1) Contra, AUBRY et RAU, IV § 302, 1° et 2°, p. 60.

innomés et ne serait taxé à son droit propre qu'après la célébration du mariage. Sans doute, le contrat de mariage doit être présenté, dans le délai imparti aux actes notariés, à l'enregistrement, mais la question de savoir si les droits sur les apports sont exigibles immédiatement ne manque pas d'intérêt. Si la perception de ces droits est irrégulière avant la cérémonie et si elle ne s'opère que par la tolérance des notaires, ceux-ci pourraient se refuser à avancer les droits qui devraient alors être réclamés directement aux parties après la célébration du mariage. Cependant, bien que de nombreux auteurs (2) contestent la régularité de cette perception, il semble que la solution de la régie et de la pratique soit bonne. En effet, le contrat de mariage a été tarifé par la loi de Frimaire sans aucune restriction et la loi fiscale frappe ce contrat en tant que contrat conditionnel faisant là une exception à un principe, mais le législateur a fait plus tard d'autres exceptions et combien plus graves. D'autre part, pour des raisons pratiques, cette solution est la plus normale : en effet, il est bien rare que la célébration ne suive pas le contrat et ce serait une complication inutile d'attendre la célébration pour percevoir les droits. De plus, ce serait défavorable aux parties car les droits proportionnels dus après la réalisation de la condition ne seraient pas imputables sur le droit des actes innomés.

Mais si cette condition doit se réaliser presque sûrement, il peut cependant arriver qu'elle ne s'accom-

(2) AERTS, DALLOZ, DUBLINEAU, CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD, GARNIER.

plisse pas. Depuis la loi du 18 janvier 1912 la restitution ne fait aucun doute mais, même avant, malgré l'article 60 de la loi de Frimaire le remboursement des droits était permis (3) : en effet si la perception est régulière, elle n'est que provisoire. La loi autorisait la perception immédiate malgré l'existence de la condition suspensive mais la restitution était le corrélatif de cette dérogation. Les droits sont donc rendus s'il y a lieu et aucun droit fixe de formalité n'est retenu (4) sous réserve des droits qui auraient pu être régulièrement perçus sur des dispositions dont l'effet serait indépendant du mariage. De plus, il faut que la demande en restitution soit faite dans les délais de façon que la prescription ne soit pas acquise au Trésor, c'est-à-dire que moins de cinq ans se soient écoulés depuis que les droits ont été perçus et moins d'un an à partir du jour où les droits sont devenus restituables (5).

Seulement, la régie se méfie des fraudes, aussi exige-t-elle des parties la preuve que le contrat restera sans effet : soit un fait établissant que le mariage n'a pas été et ne sera pas célébré, soit un acte constatant que les parties ont renoncé au projet de mariage, soit enfin que les futurs ont résilié le contrat. Le décès de l'un des futurs, le mariage de l'un avec une autre personne que celle désignée dans le premier contrat, la rédaction d'un nouveau contrat et la renonciation à l'union projetée sont les faits les plus fréquents qui

(3) Instruction du 7 juin 1908, n° 386-29.

(4) Instruction 3337.

(5) C. E., art. 311.

rendent caduc le contrat de mariage. La preuve des trois premiers cas est assez facile à administrer. Toutefois pour démontrer le décès il faudra produire à la régie l'acte de décès avec des certificats de non-célébration émanés des maires des domiciles des deux futurs ; le certificat d'un seul maire portant que le mariage n'a pas été célébré serait insuffisant puisque la célébration pourrait avoir été faite dans une autre commune. Quant au résiliement, il est plus difficile à démontrer ; initialement la régie avait décidé qu'il devait s'opérer suivant les modalités des articles 1396 et 1397 du Code Civil, en exigeant que toutes les parties qui ont concouru au contrat viennent de même le résilier par acte authentique. Mais rapidement elle a abandonné cette doctrine trop rigoureuse et elle considère aujourd'hui comme suffisant tout acte qui établit d'une manière certaine la rupture du projet de mariage. Actuellement la jurisprudence et la régie admettent comme preuve de résiliation (6) :

1° La notification faite par acte extrajudiciaire par l'un des futurs à l'autre qu'il entend renoncer à l'union projetée (7).

2° Le résiliement passé par acte séparé, entre toutes les personnes réellement parties au contrat et malgré l'absence d'un ascendant qui n'y avait figuré qu'honoris causa (8).

3° Le résiliement passé devant notaire à la suite de la minute du contrat, entre les futurs seuls (9).

(6) Cité par MAGUERO. Contrat de mariage n° 1362.

(7) *Sol.* du 8 mai 1867, *J. E.* 1869, art. 186121.

(8) *Sol.* du 28 juin 1873.

(9) *Sol.* du 7 août 1873.

4° Le résiliement passé en minute devant notaire, par acte séparé du contrat, entre les futurs (10).

5° La déclaration, émanée du futur seul, inscrite à la suite de la minute du contrat que le mariage projeté n'a pas eu et ne doit pas avoir lieu. Si les parties revenaient sur leur décision et décidaient de faire revivre l'ancien contrat, il faudrait, en effet, une déclaration notariée dont la régie aurait forcément connaissance (11).

Cette dernière solution est sans aucun doute la plus pratique.

Si après la restitution des droits ainsi obtenue les parties contractaient mariage en déclarant se tenir au contrat résilié, l'administration serait fondée à réclamer la totalité des droits antérieurement perçus. Mais si les parties se mariaient après résiliement sans se référer au contrat annulé, l'administration ne pourrait rien exiger (12).

Toute différente est la solution quand le contrat est annulé après la célébration du mariage par suite de l'annulation du mariage. Avant la loi du 18 janvier 1912, les droits étaient sans aucun doute, acquis au Trésor, puisque la célébration du mariage couvrait définitivement l'irrégularité qui était commise en percevant les droits avant la cérémonie (13). Mais cette loi, sauf dans des cas exceptionnels qui ne concernent pas le contrat de mariage, décide que les droits

(10) *Sol.* du 3 mars 1875.

(11) *Sol.* du 4 octobre 1874.

(12) Décision du Ministre des Finances, 13 août 1819, *J. E.* 1819, art. 6503.

(13) Cass. 25 mai 1841, *S.* 1841-1-525.

ne sont pas définitivement acquis au Trésor si un événement ultérieur fait disparaître rétroactivement la cause d'exigibilité de l'impôt. Or, lorsque le mariage est annulé, le contrat de mariage tombe également et si les parties sont dans les délais pour réclamer la restitution, elle leur sera accordée.

Une réserve cependant doit être faite pour le mariage putatif : dans ce cas, en effet, des droits acquis subsistent à l'égard de l'époux de bonne foi qui pourra profiter de certaines conventions du contrat en raison desquelles les droits ne seraient pas restituables. Mais il serait très difficile d'opérer une ventilation entre les apports qui profitent à l'époux de bonne foi et ceux qui ne lui profitent pas.

En même temps que les droits principaux, la régie rendrait aussi les droits en sus qui auraient été payés à la suite d'une insuffisance ou d'une dissimulation car ils doivent suivre le sort de la perception initiale. Mais l'amende fixe qui sanctionne une dissimulation ne serait certainement pas rendue car elle a pour base une fraude (14). De plus, dans certains cas l'administration pourrait être condamnée lors de la restitution à payer des intérêts moratoires mais qui ne courraient que du jour où le droit à restitution est né, c'est à dire du jour de la demande et non pas du jour de la perception. Comme l'a affirmé en effet la Cour de Cassation (15) : « Le principe qu'une disposition législative peut seule modifier un impôt, ne fait pas obstacle à ce que l'administration, qui a retenu indûment une

(14) *J. E.*, 1847, art. 14138.

(15) Cass. Req., 26 juin 1933, *R. E.* 1934, art. 10064.

certaine somme, et qui a ainsi profité au détriment des ayant droit soit condamnée aux intérêts moratoires (16) ».

Que décider au sujet de la restitution du droit de transcription ? Le problème a été posé dans une question écrite (17). « Un député demande à Monsieur le Ministre des Finances si depuis la loi du 18 Janvier 1912, du 24 Juillet 1921 et dans leur intervalle, les droits payés à la conservation des hypothèques pour la transcription d'un contrat de mariage devenu caduc pour défaut de célébration, sont restituables en même temps que les divers droits sur les apports, les donations et contrairement aux solutions citées dans les instructions citées n° 3089, § 96, et 3736, § 26 de la régie. » — « La question est délicate en ce qui concerne le droit de transcription, lorsque ce dernier n'est pas incorporé au droit d'enregistrement; elle ne pourrait être résolue qu'au vu du dossier complet de l'affaire. » Les instructions citées décident en effet que si le contrat contenait une donation immobilière une distinction s'imposait à l'égard du droit de transcription incorporé au droit d'enregistrement pour cette disposition : si le contrat a été transcrit, le droit de transcription est devenu le salaire d'une formalité qui a été requise spontanément par les parties et qui ne saurait être considérée comme non avenue quels que soient les événements ultérieurs ; il est dès lors acquis définitivement au Trésor ; dans le cas contraire, il est

(16) *Contra. Juris-Classeurs Enregistrement*, tome III, fascicule VIII, n° 12.

(17) *J. O.* du 7 mars 1924, *Déb. parl. Chambre*, p. 1146, Question n° 20612.

susceptible d'être restitué, mais le mandat doit être accompagné d'un certificat du conservateur constatant que le contrat n'a pas été soumis à la formalité hypothécaire.

En cette matière délicate, nous constatons que le Ministre des Finances refuse de s'engager. Cependant, il semble que la solution en soit facile. En effet, si l'on admet les instructions du ministère comme exactes, il faut conclure que le droit de transcription pour les apports étant toujours perçu à la suite d'une présentation volontaire à la formalité, ne devrait jamais être restitué. Mais pour notre part, nous décidons que la solution est erronée et que le droit de transcription devrait toujours être remboursé car il n'est pas le salaire de la formalité ; ce dernier est représenté par la taxe hypothécaire qui, elle, n'aurait pas à être remboursée car elle représente les frais engagés par le conservateur des hypothèques.

DEUXIÈME SECTION

L'obligation au paiement

En vertu de la loi (18), le notaire est obligé, lors de la présentation à l'enregistrement, d'acquitter les droits sur les apports contenus au contrat. Cette obligation est sanctionnée par des amendes contre le notaire en faute (19). Mais l'obligation du notaire n'est

(18) *C. E.*, art. 124, 1°.

(19) *C. E.*, art. 143.

pas sans limite. Il doit avancer seulement les droits dont le contrat qu'il présente à la formalité est susceptible par sa nature. Par exemple, dans le cas où la mention des apports laisserait présumer une mutation secrète, la régie ne pourrait exiger du notaire le droit sur cette mutation et la pénalité qu'elle entraîne. De plus, la loi ne parlant que des actes à enregistrer, il faut conclure qu'après l'enregistrement on ne pourrait plus s'adresser au notaire pour exiger de lui un supplément dont les parties seules seraient désormais débitrices directes envers l'administration (20).

Du reste, les notaires possèdent un recours contre les parties pour les sommes qu'ils ont avancées (21) et on s'accorde pour leur reconnaître le bénéfice de la solidarité. Pour justifier la solidarité, on a soutenu que les notaires étaient les mandataires des parties pour authentifier leurs conventions et dresser acte dans leur intérêt respectif et que d'après l'article 2002 du Code civil le mandataire constitué par plusieurs personnes a une action solidaire contre chacune d'elles pour tous les effets du mandat. Cette explication est sûrement erronée et la jurisprudence l'a réfutée (21^{bis}). En effet, le notaire ne peut être mandataire des parties lorsqu'il reçoit le contrat de mariage, car être mandataire, c'est représenter quelqu'un et agir en son lieu et place. Or, le notaire ne peut être le représentant des parties dont il constate les conven-

(20) Cf. PLANIOL et RIPERT, tome VII, p. 102.

(21) C. E., art. 127.

(21^{bis}) Cour de Cass. de Belgique, 27 mars 1884, *Dalloz périodique* 1885-2-81.

tions parce que le législateur n'a pu vouloir, en le chargeant d'office des intérêts de ses clients, lui confier un rôle qui le rendrait partie dans tous les actes, ce qui serait en contradiction avec la loi du 25 Ventôse an XI sur le notariat. Or, la doctrine et la jurisprudence (22) ont toujours reconnu cette solidarité. Le notaire qui rédige l'acte authentique exerce dans l'intérêt commun des parties une véritable fonction publique et avant tout il faut qu'il soit remboursé de ses frais (23). Cependant il est impossible de trouver la base de cette solidarité dans les textes. L'article 33 (24) de la loi de Frimaire réserve expressément le recours du notaire mais n'établit pas la solidarité. De plus, la loi (25) établit spécialement la solidarité entre les héritiers pour le paiement des frais de la succession, on peut en inférer qu'elle aurait agi de même si elle avait voulu l'étendre aux parties d'un acte notarié ou seulement dans le cas du contrat de mariage. Un arrêt (26) de Cassation tente de le justifier ainsi : « Attendu qu'il résulte des dispositions combinées des articles 29, 30 et 31 (27) de la loi de Frimaire que toutes les parties qui ont figuré dans les actes sinon judiciaires du moins volontaires sont tenues envers l'administration de l'enregistrement des droits auxquels ces actes sont soumis; que l'art. 29 décide expressément en ce qui concerne les actes sous seing privé, que l'article

(22) Cass. 20 mars 1839. Inst. 1590, § 8 et 2160, § 3. Cf. aussi Seine, 18 janvier 1918, *R. E.* 1918, art. 6894.

(23) Bordeaux, 9 juin 1931, *J. N.* 1932, n° 36987.

(24) *C. E.*, art. 143.

(25) *C. E.*, art. 133.

(26) 21 décembre 1870, Instruction 2160, § 3.

(27) *C. E.*, art. 124, 127, 128.

30 le suppose en ce qui touche les actes authentiques par le recours qu'il accorde au notaire qui a fait l'avance des droits et qu'il ne lui ouvre contre toutes les parties que parce que toutes les parties étaient tenues des droits envers la régie. » Cet arrêt ne justifie pas la solidarité mais seulement le recours du notaire. Quant à dire avec Paul Pont qu'il se forme lors de la passation de l'acte un *contra sui generis* entre les parties et le notaire, l'un convenant de donner aux arrangements des parties l'authenticité, les autres promettant de payer les frais dûs à l'occasion de l'acte qu'ils requièrent, cela n'explique rien. Aussi le mieux, semble-t-il, est de penser que la jurisprudence a fait une œuvre prétorienne en établissant illégalement cette solidarité. En effet, les frais sont évidemment divisibles par nature, mais étant donnée la difficulté qu'il y a à déterminer la proportion due par chaque partie, il est raisonnable d'admettre que c'est une somme qui est due au notaire intégralement sans fraction et sans division par tous et par chacun puisque c'est le prix de l'authenticité conférée par l'officier public aux engagements respectifs des divers comparants.

Mais le notaire peut-il réclamer le payement des droits qu'il a avancés contre toute partie au contrat. Or la seule comparution d'une partie à l'acte où son intervention ne suffit certainement pas pour justifier l'action solidaire. Par exemple, lors de la rédaction du contrat de mariage, des parents ont pu intervenir soit simplement *honoris causa* soit pour donner une habilitation, serait-il équitable que le notaire puisse leur

demander le payement des droits. Certains auteurs ⁽²⁸⁾ le soutiennent car pour eux les conventions renfermées dans un contrat forment un tout indivisible ; seulement, on peut réfuter que dans notre cas l'indivisibilité ne s'applique qu'aux conditions relatives au régime matrimonial. Et même il faudrait décider que des donateurs ne sauraient être astreints au payement des frais relatifs aux apports ⁽²⁹⁾.

THOISIÈME SECTION

La contribution aux frais

Pour régler la contribution des parties aux frais du contrat provenant des apports qui s'y trouvent mentionnés, il est très difficile de trouver un système équitable. La doctrine et la jurisprudence en ont proposé plusieurs, les uns très simples et presque automatiques, les autres plus compliqués distinguent suivant le régime adopté.

A. — SYSTÈMES AUTOMATIQUES

1° Les frais relatifs aux apports se répartiraient entre les époux au prorata de leurs apports ⁽³⁰⁾. Ce système a le mérite de la simplicité et un aspect légal puisque le législateur décide ⁽³¹⁾ que les droits

(28) CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD, tome IV, n° 3803.

(29) Contra, MAGUERO, Enregistrement n° 59 et suiv.

(30) TROPLONG. *Du contrat de mariage*, tome I, n° 199.

(31) C. E., art. 128.

des actes civils n'emportant pas obligation, libération ou translation de propriété ou d'usufruit seront supportés par ceux auxquels ces actes profiteront. Divers arrêts (32) ont sanctionné cette solution qui se rapproche de celle d'auteurs (33) qui décident que ces frais doivent être supportés par celui des époux dont les énonciations ont pour but de sauvegarder les droits et par suite chacun doit supporter les frais résultant de l'énonciation de son apport personnel.

2° Les frais seraient à la charge de chaque époux par moitié. La Cour de Cassation a admis autrefois ce système (34), car disait-elle le contrat de mariage est un pacte de famille dressé dans l'intérêt des deux parties qui dès lors sauf le cas où, se conformant à l'article 1394 du Code Civil, elles auraient fait une convention différente, devraient se partager les frais par portions égales. Des auteurs (35) ont aussi défendu ce système qui est évidemment injuste si un époux apporte beaucoup moins que l'autre.

3° Le mari devrait se charger des frais exclusivement car ce serait une dette personnelle. On base cette solution sur un usage en pays de droit écrit et on ajoute que c'est « un don du mari auquel nul n'aurait la pensée de se soustraire (36). » Ce sont là des idées qui n'ont plus aucun cours aujourd'hui ; et s'il arrive que les époux se fassent des donations par contrat de

(32) Dijon, 3 décembre 1869, *Sirey* 1870-2-17.

Tribunal civil du Rhône, 6^e ch., 28 nov. 1928, *J. N.* 1929, art. 35929.

(33) BAUDRY-LACANTINERIE, *Le Courtois et Surville*, n° 82.

(34) Cass. 21 juillet 1852, *S.* 1852-1-696.

(35) GUILLOUARD, *Traité du Contrat de Mariage*.

(36) Nîmes, 22 août 1868. *Revue du Midi*, 1868, p. 164.

mariage elles sont révocables et généralement réciproques. De plus, il n'y a aucune raison de supposer que le mari ait l'intention de faire une telle libéralité à sa femme sous n'importe quel régime.

B. — SYSTÈMES ESSAYANT DE TROUVER UN CRITÉRIUM
DANS LE RÉGIME ADOPTÉ

1° Les frais seraient une charge de la communauté. Ce système a été souvent adopté par les Tribunaux au cas le plus usuel de stipulation du régime de communauté ⁽³⁷⁾. Les frais seraient le premier article du passif de la communauté et il ne faudrait pas tenir compte de la consistance des apports puisque la jouissance des biens quelle que soit leur importance appartient à la communauté et est destinée également à subvenir aux charges du ménage. De plus, l'article 1482 du Code Civil décide que les frais de liquidation de la communauté sont à la charge de la communauté et ne sont pas répartis au prorata de la fortune de chacun ; on peut donc assimiler les frais de constitution de la communauté aux frais de liquidation. De même lorsqu'une société se forme les apporteurs ne sont pas chargés de frais de leurs apports : c'est le fonds social qui en est grevé et la société ne pourrait retenir à chacun les frais de son apport.

Ces arguments ne peuvent être admis qu'au cas de communauté universelle, ce qui n'est pas le cas général. Même si les futurs admettent le régime de commu-

(37) Caen, 6 décembre 1877, *Dalloz périodique* 1879-2-134; Besançon, 21 décembre 1887; *Gazette du Palais*, 12 mai 1895.

nauté ils mentionnent leurs biens ordinairement pour les exclure de la communauté ; on ne peut donc dire que l'énonciation revienne à une mise en société. Il peut arriver d'autre part que les frais peuvent être occasionnés pour la plus grande partie par les apports de la femme. Or celle-ci, en renonçant à la communauté peut exercer ses reprises franches et quittes de toutes charges et dettes de la communauté. Par ce moyen la femme ferait supporter au mari les frais d'un acte dont elle se sert comme d'une arme contre lui : en effet, le contrat fait la preuve des apports ou du moins la facilite.

2° Certains auteurs ⁽³⁸⁾ admettent qu'il faut considérer ces frais comme une dette antérieure au contrat et leur faire suivre le sort de telles dettes suivant le régime adopté. C'est sans aucun doute une erreur provenant de ce que les droits sont payés avant le mariage. Mais, bien qu'au point de vue fiscal l'effet suspensif de la condition ne soit pas respecté, il n'en est pas de même au point de vue du droit civil : la dette ne naît qu'au moment de la célébration du mariage et à ce moment-là seulement. Sans doute, c'est la première dette née à l'occasion du mariage mais elle ne lui est pas antérieure, elle est concomitante.

3° Des systèmes se basent sur le régime adopté, mais en tirent des conclusions différentes.

Rodière et Pont ⁽³⁹⁾ décident que si les époux ont adopté un régime de communauté sans séparation de

(38) AUBRY et RAU, 4^e édit., tome V, p. 249, § 503. LAURENT, *Principes de droit civil*, tome 21, n° 113.

(39) RODIÈRE et PONT. 2^e édit., tome I, n° 196.

dettes, les frais de toutes sortes que le contrat de mariage a pu entraîner sont une dette mobilière qui, à ce titre, est à la charge de la communauté. Si les époux sont mariés sous un autre régime que celui de la communauté les droits sont dûs par le mari comme une charge naturelle des fruits toutes les fois que le mari d'après le contrat doit jouir des biens de sa femme. Sans doute Rodière et Pont justifient cette solution par la modicité des frais puisqu'au moment où ils ont proposé cette solution, le droit gradué n'était pas encore établi. Cependant s'ils avaient connu le droit proportionnel actuel il est vraisemblable qu'ils auraient opté pour une autre méthode de répartition et on peut le déduire de ce qu'ils décidaient pour les honoraires des notaires qui étaient déjà proportionnels aux apports : « ils sont dûs par le mari toutes les fois que la femme est dotée et il doit payer à lui seul le notaire comme il doit payer à lui seul le repas de noces. »

Amiaud adopte un système analogue. Si les époux sont mariés sous le régime de la communauté, les frais du contrat étant le premier article du passif de la communauté, c'est cette dernière qui doit en principe les supporter et il n'y a pas lieu de tenir compte de l'inégalité des apports puisque la jouissance de tous les biens quelle que soit leur origine appartient à la communauté et est destinée également à subvenir aux charges du mariage, ni de la clause qui excluerait de la communauté les dettes des époux antérieures au mariage car la dette des frais du contrat ne rentre pas dans ces dettes antérieures : elle naît avec la commu-

nauté. Quand les époux sont mariés sous un régime exclusif de communauté, ces frais sont supportés par le mari s'il a l'administration et la jouissance des biens de la femme ; sinon par les deux époux dans la proportion des dons et apports constatés au contrat.

Que faut-il penser de toutes ces solutions qui par leur diversité même, montrent la complexité de la matière ?

Il semble que leur principal défaut soit d'avoir voulu simplifier une matière qui ne peut pas l'être. En effet, en raison des multiples combinaisons possibles que permet l'article 1387 du Code Civil, la mention des apports au contrat de mariage part d'intentions très différentes ce qui rend presque impossible la découverte d' « un système ayant le mérite de la simplification en même temps qu'il ne paraît blesser aucun principe de droit » (40).

Puisqu'il est si difficile de trouver une bonne solution, le mieux n'est-il pas, et c'est ce qui a lieu en fait, de régler dans chaque contrat comment et dans quelle proportion les époux auront à supporter ces frais ? On préviendrait ainsi bien des dépenses de procédure qui dépassent souvent l'importance du litige. Mais on retombe alors sur la même complication : comment le notaire s'y prendra-t-il pour régler équitablement cette contribution sans froisser ses clients ? Il ne serait pas possible d'autre part que l'un des époux prenne, avant le contrat, l'engagement de payer seul les frais car on peut ranger une telle clause dans les conven-

(40) AMIAUD. Contrat de mariage n° 291.

tions matrimoniales qui ne doivent être réglées que par le contrat de mariage (41).

Pour notre part, bien que cette solution puisse paraître compliquée, il nous semble qu'il faille adopter d'autres principes que ceux admis par les divers auteurs et que la jurisprudence a, tour à tour, consacrés. En effet, les uns ont cherché un système très simple qui se rapproche plus de la justice distributive que de l'équité, ou au contraire les autres ont voulu répartir les frais d'après le régime en les laissant à la charge de celui qui a la jouissance des biens. Si cette dernière façon de procéder paraît la plus juste, il semble cependant qu'elle n'envisage qu'un côté du problème. En effet, quand un des futurs déclare apporter un bien, il le fait dans le but de fournir au ménage qui se constitue des moyens d'existence, que l'administration et la jouissance aillent à son conjoint ou lui restent personnelles, mais aussi pour affirmer sa propriété sur le bien ; l'époux le mentionne pour que sa reprise en soit facilitée dans les régimes de communauté par exemple ou bien pour qu'il n'y ait pas de doute sur son droit de propriété dans un régime séparatiste. Il faut donc faire contribuer également celui qui a la jouissance et celui qui garde la propriété. De plus, au lieu de considérer seulement le régime adopté, il faut envisager les diverses conventions matrimoniales qui le modifient.

Soit, par exemple, un contrat de mariage portant adoption du régime de communauté légale ; le mari

(41) Cass. 21 juillet 1852, *D. péri.*, 1852-1-194.

déclare deux immeubles et en ameublit un, la femme déclare un immeuble et des meubles.

Sur l'immeuble ameubli la communauté payera tous les frais puisqu'elle en a la jouissance et la propriété. Il y aura partage égal entre la communauté et le mari pour l'autre immeuble, l'une ayant la jouissance, l'autre gardant la propriété.

De même partage égal entre la communauté et la femme sur l'immeuble de cette dernière.

Les frais sur les meubles seront entièrement à la charge de la communauté.

Un tel système paraît équitable et s'il peut sembler compliqué aux parties, il ne doit entraîner aucune difficulté pour les notaires qui ont l'habitude de liquidations autrement plus délicates au sujet des successions.

CHAPITRE VIII

Le contrat de mariage sans déclaration d'apports

Après avoir étudié le régime fiscal des apports en mariage, il reste à envisager une modalité qui, si elle prenait un développement plus important qu'elle n'a eu jusqu'à présent, rendrait absolument inutile l'existence d'un droit dont l'assiette aurait disparu. En effet, en rédigeant leur contrat sans y mentionner d'apports les futurs époux évitent de payer l'impôt qui y est afférent. Un tel procédé paraît rigoureusement légal, et cependant il n'a pas pris une très grande amplitude malgré l'intérêt qu'il présente (1).

PREMIÈRE SECTION

Validité du contrat de mariage sans déclaration d'apports

La légalité d'une telle pratique ne fait pas de doute il suffit de se reporter à l'article 331. 1° du codificatif portant : « Sont enregistrés au droit fixe de 37 fr 50 : les contrats de mariage qui ne contiennent que la déclaration du régime adopté par les futurs, sans cons-

(1) Cf. LE JOUBIOUX. *Le contrat de mariage sans constitution de dot ni déclaration d'apports* (thèse).

tater de leur part aucun apport. » Du reste nous l'avions déjà démontré au sujet de l'assiette du droit d'apport. Cette solution paraît donc acquise ; seulement la démonstration en a été faite uniquement d'un point de vue fiscal or est-elle aussi valable du point de vue du droit civil, c'est-à-dire le contrat qui ne pourra être attaqué par la régie comme dissimulant des biens sujets à déclaration, ne pourra-t-il l'être par les époux eux-mêmes ou par les tiers ?

Les tiers, en effet, créanciers d'un des futurs au moment de la rédaction du contrat, ou qui pourront le devenir au cours du mariage n'ont-ils pas le droit de savoir quelle est la constitution de la fortune initiale du ménage et le caractère des différents biens qui la composent. Sans doute, ils sont renseignés dans une certaine mesure quant au caractère des biens apportés par les énonciations du contrat de mariage fixant le régime adopté mais il ne peuvent connaître exactement quel était l'apport de chacun et le rôle qu'il joue dans le ménage. Mais bien que les tiers puissent avoir dans certains cas un intérêt à être renseignés sur la quantité et l'énumération des biens apportés, bien que ces détails puissent leur être utiles, ce n'est pour eux aucunement un droit. Cet avantage, il faut immédiatement l'ajouter, est bien plus important pour les époux eux-mêmes que pour les tiers car ces derniers pourront accorder des crédits en se basant sur les biens mentionnés au contrat alors qu'ils s'y refuseraient s'ils ne les y trouvaient pas. Seulement, c'est aussi un moyen de fraude considérable à la disposition d'époux peu scrupuleux et qui se prati-

que constamment lors du mariage de commerçants. En particulier, le futur fait majorer par sa femme sa déclaration d'apports de manière à ce qu'elle dépasse largement la valeur des biens mis en communauté. Si une faillite survient, la femme, se portant créancière d'une somme très élevée, réduit d'autant le gage des créanciers et dans la contribution peut être assurée, sinon de retrouver tout ce qu'elle a fictivement apporté, du moins ce qui lui appartient réellement et échappe ainsi aux mauvaises affaires du mari.

Si l'on considère le régime légal qui, par définition, constituait pour les rédacteurs du Code Civil, le régime le plus désirable et aux règles duquel on est toujours en droit de se référer en ne faisant pas de contrat, on voit qu'il n'exige aucune énumération des biens. En pareil cas, de même que la régie de l'enregistrement ne peut rien savoir des biens apportés par les époux, de même les tiers restent dans l'ignorance. Et pourtant sous ce régime les époux peuvent avoir à exercer sur des biens, des actions en concurrence avec les tiers auxquels cette clandestinité peut être très dommageable. Donc comment admettre pour les tiers un droit de regard sur la composition de la fortune des époux, ce droit leur étant enlevé lorsque les époux adoptent le régime légal ?

Il est donc indubitable que le contrat de mariage ne contenant aucune mention d'apports est civilement valable et que l'on ne saurait voir en cette absence une clause de nullité.

Cette solution doit être admise aussi bien quand les époux sont sans fortune et par conséquent ne pour-

raient rien déclarer que s'ils possèdent en se mariant des biens considérables meubles ou immeubles.

Cependant, bien que ne déclarant pas leurs apports, les époux n'entendent pas moins conserver les droits qu'ils possèdent pour pouvoir, à la dissolution du mariage, faire la preuve de leurs apports et effectuer leurs reprises. Or, dans ce but, ils peuvent recourir à divers moyens tels qu'échanges de lettre, inventaires sous seing privé, compte de banque. De telles pratiques ne sont-elles pas contraires à l'article 1396 du Code Civil posant : « nul changement ou contre-lettre, n'est au surplus valable sans la présence ou le consentement simultané de toutes les parties qui ont été parties à l'acte. » Bien que le Code Civil n'ait en vue que les contre-lettres postérieures au contrat de mariage, ne peut-on admettre le caractère d'indivisibilité du contrat et appliquer les mêmes règles aux contre-lettres antérieures ; la raison de décider serait la même et l'on pourrait ajouter enfin que la loi n'a statué que « de eo quod plerumque fit » (2). Et M. Moissinac ajoute : « Nous nous demandons même si l'on ne pourrait pas soutenir que d'ordre public le contrat de mariage, c'est-à-dire l'acte qui contient adoption d'un régime, doit être le premier acte de la série puisque les changements et contre-lettres doivent être écrits. Ne pourrait-on par voie de conséquence déclarer nulle toute déclaration d'apport antérieure au contrat de mariage. En tous cas, en plus de cette première cause de nullité nous considérons comme nulle toute

(2) Paul MOISSINAC. *Essai sur la séparation de biens contractuelle*, p. 139. Thèse.

déclaration d'apport ne respectant pas les formes exigées par l'article 1397 du Code Civil ; ces déclarations n'ont en effet qu'un but, tourner la difficulté de l'article 1499 considéré par la jurisprudence au moins en matière de communauté comme d'ordre public et permettre aux époux d'exercer leurs reprises vis-à-vis des tiers. Tout au plus peut-on admettre que non revêtues des formes exigées par l'article 1397 ces déclarations valent inter-partes en nous tenant à la lettre de l'article 1396.

En résumé donc, les déclarations d'apports antérieures au contrat de mariage étant établies en pratique pour régler les rapports des époux avec les tiers doivent pour être efficaces faire corps avec le contrat de mariage lui-même selon le vœu de l'article 1397 de telle sorte qu'elles seraient à notre avis sans effet au moins vis-à-vis de ces mêmes tiers si elles étaient rédigées par acte même authentique mais séparé du contrat de mariage. »

Quelle que brillante que puisse paraître cette affirmation, il faut reconnaître qu'elle est erronée car M. Moissinac a étendu exagérément le sens de contre-lettre. Or, cette dernière désigne tantôt un acte destiné à demeurer secret pour modifier frauduleusement les clauses d'un acte apparent, tantôt la simple modification d'un acte antérieur sans aucune pensée de clandestinité ni de fraude. C'est dans ce sens qu'elle est prise par les articles 1396 et 1397 du Code Civil et que M. Moissinac l'a employée. Or, le fait par les époux d'avoir reconnu par acte quelconque, antérieur au contrat de mariage, la réalité de leurs apports, n'entraîne

sûrement pas pour eux la présomption de fraude ni même de simple contre-lettre. Il ne fait qu'établir ce qui est : il constate les biens dont le contrat de mariage se borne à établir le régime. D'autre part, il n'y a sûrement aucune fraude puisque le contrat ne mentionne pas d'apports et se borne à fixer le régime adopté; il ne dit pas qu'il n'y a pas d'apports, il ne le constate pas. La convention qui a pu être passée antérieurement ne vient pas à l'encontre du contrat de mariage mais elle en complète une lacune.

La théorie soutenue par M. Moissinac pouvait cependant avoir un commencement de solidité avant la loi du 29 avril 1924 car la preuve des reprises mobilières était en fait très difficile à faire en dehors du contrat de mariage sous le régime de communauté réduite aux acquêts. Les preuves établies auparavant ne constituaient pas cependant des contre-lettres dont l'effet n'était valable qu'entre époux. Si souvent elles n'ont pas été retenues par les Tribunaux à l'encontre des tiers, c'est parce qu'elles ne constituaient pas l'inventaire ou l'état authentique exigés par l'article 1499 du Code Civil.

Au reste, la légitimité d'une telle pratique avait été reconnue depuis longtemps et un article de M. Paul Sumien la recommandait (3). Il s'exprimait ainsi : « du moment que les futurs époux peuvent établir par des actes indubitablement antérieurs au mariage la consistance de leurs propres, il n'y a aucune utilité

(3) *Revue critique de législation et de jurisprudence*, 1907, p. 604.

pour eux de constater à nouveau cette propriété dans le contrat de mariage. »

DEUXIÈME SECTION

Le développement pris par le contrat de mariage sans déclaration d'apports

Si depuis toujours, l'énonciation des immeubles, sauf au cas où l'on veut en dotaliser quelques-uns en particulier, était complètement inutile pour pouvoir en effectuer la reprise, la question de propriété ne pouvant faire aucun doute, il n'en était pas de même pour les meubles, sous le régime de communauté conventionnelle, pour lesquels un inventaire, un acte authentique, un état en bonne forme étaient exigés. La présomption d'acquêts était combattue si difficilement qu'en pratique les parties préféraient les mentionner dans leur contrat. Mais depuis la loi de 1924, cette présomption peut être détruite par preuve contraire établie suivant le droit commun à l'égard des tiers et on doit admettre qu'entre eux les époux peuvent se servir de tous moyens de preuve, notamment d'actes et de documents (4). Les époux n'ont plus donc aucun motif valable de mentionner leurs meubles et pourtant ils continuent dans la plupart des cas à le faire.

Il y a là un résultat de la routine, le reste de coutumes anciennes et surtout les habitudes des notaires.

(4) PLANIOL et RIPERT, t. VIII, p. 483.

Les contrats de mariage en même temps qu'ils sont la charte du futur ménage ont toujours été aussi l'acte où les deux familles étalaient leur fortune par l'énumération longue et fastueuse de ce que leurs enfants apportent : et cette habitude, malgré les conséquences fiscales qu'elle entraîne n'est pas près d'être perdue. D'autre part, les parents qui conseillent leurs enfants et les guident dans la rédaction de leur contrat tiennent à ce que tout ce que les époux apportent y soit mentionné pour qu'en cas de dissolution chacun puisse reprendre sans ambiguïté ce qui lui appartient. S'il en était autrement les parties se contenteraient souvent du régime légal qui les dispense de passer un contrat et par suite d'avoir recours au notaire.

Dans cette voie, les parents et les futurs sont maintenus par les notaires qui, tant par crainte de mettre en jeu leur responsabilité que par celle de perdre leurs honoraires, qui sont établis sur les mêmes bases que les droits d'enregistrement, conseillent d'énoncer tous les apports. Ils avaient bien essayé de prouver que leurs honoraires avaient pour base, non pas les apports déclarés, mais la fortune des époux (5) et qu'à défaut d'apports ils avaient le droit de taxer sur ce qu'ils savaient être exact. Une telle disposition a été condamnée à diverses reprises (6) en se basant sur l'article 14 du décret du 25 août 1898 sur le notariat spécifiant que les honoraires des notaires seront perçus sur le capital énoncé dans l'acte : par suite, il ne saurait plus être question d'allouer à l'officier minis-

(5) Cf. J. N., Décembre 1926.

(6) Orange, 13 janvier 1903, J. E., 1903, art. 26549 ; Cass. Req., 6 mars 1906, *Gazette du Palais*, 4 avril 1906.

tériel un émolument à raison des apports qui ne sont ni déclarés ni constatés au contrat et il en serait ainsi alors même que le notaire offrirait de démontrer la dissimulation au moyen de justifications appropriées. Cette solution est heureuse, sinon les notaires auraient eu la permission de se livrer à des investigations de caractère inquisitorial. Dépositaires par état des confidences des familles, ne seraient-ils pas trop souvent entraînés à violer le secret professionnel ce qui serait contraire aux traditions qu'ils respectent unanimement et pourrait jeter un discrédit sur un corps qui a su garder intacte la confiance du public.

D'autre part, les notaires craignent de voir leur responsabilité mise en jeu s'ils conseillent les futurs de ne pas déclarer ce qu'ils apportent. En effet, si par hasard, lors de la dissolution de la communauté il s'élevait des difficultés sur la détermination des biens propres sur lesquels un des époux voudrait exercer ses reprises, le notaire qui a passé l'acte pourrait être rendu responsable (7).

Etant données toutes ces influences et surtout à raison de l'ignorance dans laquelle sont le plus souvent les familles des possibilités que leur offre la loi, les contrats de mariage sans déclaration d'apports n'ont pas pris l'extension considérable qu'ils auraient dû avoir malgré l'intérêt et les avantages qu'ils présentent.

(7) BOYER, *La Responsabilité des notaires* (thèse).

TROISIÈME SECTION

Inconvénients et avantages du contrat de mariage sans déclaration d'apports

Malgré les avantages indubitables que présente cette sorte de contrat, il faut reconnaître cependant qu'un contrat de mariage, où sont mentionnés en même temps que le régime choisi les apports, a une utilité incontestable. Il constitue alors avec les donations et les diverses conventions matrimoniales un ensemble, une véritable charte complète du ménage dans laquelle, plus tard, il sera facile de retrouver tous les renseignements dont on pourra avoir besoin. Ce document de plus est conservé dans l'étude du notaire rédacteur et les risques de perte, de destruction de ce contrat sont minimes à côté de ceux qu'encourent les moyens de preuve gardés par devers soi et qu'un conjoint peut avoir intérêt à faire disparaître. De plus, la force probante de l'acte authentique ne pourra pas être discutée, ou du moins tellement difficilement, tandis que les autres écrits, même les plus sérieux, peuvent donner lieu à procès. Le fardeau de la preuve incombe enfin tout entier à l'époux intéressé par suite de la présomption d'acquêt. On voit dès lors les difficultés auxquelles il se trouve exposé pour assurer l'exercice de son droit s'il ne possède pas d'acte authentique, faisant pleine foi de la convention qu'il renferme. Si souvent, entre les époux et leurs ayants droit, les questions de cette nature peuvent trouver une solution satisfaisante grâce à la

médiation du notaire chargé de la liquidation de la masse commune, on ne peut pas espérer qu'il en sera de même lorsque la contestation surgira de la part de créanciers redoutant, et souvent à juste titre, une fraude ou une collusion. La loi de 1924 étend sans doute le système de preuves mis à la disposition de l'époux qui exerce la reprise mais elle crée en même temps des occasions nombreuses de conflit et de chicane. De ce fait, bien des règlements à défaut d'une preuve authentique risquent d'être retardés et grevés de frais par des procès longs et coûteux, dont les aléas sont aussi à envisager (8).

Il faut cependant qu'en contre partie, il y ait des avantages importants pour que de nombreux auteurs (9) aient conseillé de ne pas mentionner les apports, que de nombreux contrats spécialement en Alsace et en Lorraine aient été ainsi rédigés et que la régie se soit émue de cet état de choses.

Les futurs ont actuellement un double intérêt à rédiger leur contrat de mariage sans déclaration : éviter les frais propres sur les apports, ne pas donner au fisc des renseignements trop précis sur leur fortune. Les droits d'apport, bien que d'un taux relativement modéré quand on considère les autres impôts d'enregistrement, en particulier les droits de mutation, étant donné qu'ils sont augmentés des honoraires des notaires, des droits de transcription et de la taxe hypothécaire s'il y a lieu, constituent pour

(8) *J. N.*, 1924, n° 33921⁹.

(9) *Les lois nouvelles*, article de Savatier, 1924, p. 337 ; *D. H.*, 1924, *Chronique de Lalou*, p. 37.

finir, des sommes suffisamment importantes pour grever lourdement le budget initial d'un jeune ménage qui, de plus, ne se soucie pas alors d'hypothèses ou d'aléas qu'il n'envisage pas et même s'il s'en rend compte, il préfère courir ces risques.

De plus, cette omission a l'avantage de ne pas fournir au fisc des détails trop précis sur la fortune des époux et par suite des bases de taxation. D'après les méthodes actuelles de l'administration de l'enregistrement, lorsqu'un acte est présenté au receveur, ce dernier commence par l'analyser sur un registre de formalité pour liquider et percevoir l'impôt, puis il le mentionne sur le répertoire où une page est ouverte par contribuable. De plus, le receveur envoie des fiches de renseignement à ses collègues pour les faits qui peuvent les intéresser. Si un contrat de mariage est passé au domicile de la future, le receveur de l'enregistrement après avoir assis et perçu l'impôt et avoir relaté l'acte sur son répertoire, avisera le receveur du domicile du futur.

Bien que les deux régies de l'enregistrement et des contributions directes ne soient plus fusionnées, il n'y a pas entre elles de séparation absolue et bien souvent les contrôleurs des contributions directes trouveront à l'enregistrement des renseignements utiles pour établir leurs bases de taxation et vérifier les déclarations des assujettis. En ce qui concerne les apports en mariage, le contrôleur pourra ainsi toujours suivre les revenus qu'ils procurent et sera ainsi mieux à même de demander aux contribuables des éclaircissements.

Enfin, bien que cette question soit peut-être moins d'actualité, l'impôt sur le capital reste toujours au programme de partis politiques dont l'accès au pouvoir est toujours craint des classes possédantes. Aussi sont-elles incitées à dissimuler au fisc non seulement leur revenu actuel mais encore le capital qui le produit.

Ainsi tant par crainte des suites que peuvent avoir leurs déclarations d'apport que pour éviter de payer les droits qui en résultent, les parties ont tout intérêt à rédiger leur contrat de mariage sans y mentionner les biens qu'elles apportent.

Conclusion

Au terme de cette étude, on peut conclure que le droit d'apport devrait normalement disparaître au fur et à mesure que le public se rendra compte ou comprendra l'inutilité de mentionner les apports dans les contrats de mariage. Sans doute, le gouvernement a récemment diminué de façon considérable le taux de cet impôt et il convient de souligner cette décision qui indique un retour à de plus saines notions fiscales : on peut espérer que le parlement ratifiera une mesure si opportune (1), l'excès de l'impôt finissant par anéantir la matière imposable. Mais s'il est vrai qu'un abaissement du droit de mutation sur les immeubles entraîne presque certainement un accroissement des échanges, il est probable au contraire que de la diminution du droit sur les apports il ne résultera pour le Trésor qu'une diminution de recettes proportionnelle à cette baisse. En effet, ce n'est pas tant pour éluder le paiement de l'impôt que les parties omettent cette déclaration (car même à son ancien taux, il n'était pas prohibitif), que pour ne pas donner au fisc des bases trop précises de taxation sur la fortune du futur ménage.

(1) En vertu de la loi du 8 juin 1935 qui a autorisé le Gouvernement à prendre des décrets-lois, ces derniers doivent être soumis à la ratification des Chambres avant le 1^{er} janvier 1936.

Les différents impôts arrivent à former un ensemble cohérent et solidaire dans lequel chaque droit joue un rôle particulier, mais reste néanmoins en rapport avec les autres impôts. Si bien qu'une mesure fiscale isolée n'influence pas le seul droit qu'elle modifie, mais réagit sur l'ensemble des autres. Or, non seulement il est à craindre en raison des besoins toujours plus importants du Trésor, qu'on ne revienne jamais sur le système inquisiteur actuel d'impôts sur le revenu ; il est même difficile d'espérer qu'on en diminue sensiblement la charge. Aussi, à moins que le législateur n'oblige les époux à mentionner leurs biens, — ce qui paraît fort improbable, car une telle mesure contredirait de nombreux principes du droit civil et du droit fiscal, — il semble que l'on aille peu à peu vers la disparition du droit d'apport.

Vu :

LE DOYEN,
EDGAR ALLIX.

Vu :

LE PRÉSIDENT DE LA THÈSE,
JOSEPH HAMÉL.

Vu et permis d'imprimer :

LE RECTEUR DE L'ACADÉMIE DE PARIS,
S. CHARLÉTY.

Bibliographie

OUVRAGES

- AERTS. — *Droit fiscal. Principes généraux*, 2 volumes 1895.
- ALLIX et LECERCLÉ. — *Les droits d'enregistrement*, 1933.
- AMIAUD. — *Traité. Formulaire général alphabétique et raisonné du notariat*, 5 vol., 1930-1931.
- AUBRY et RAU. — *Cours de droit civil Français*, 5^e édition, 12 vol., 1897-1922.
- BAUDRY-LACANTINERIE, LE COURTOIS et SURVILLE. — *Du contrat de mariage*, 3 vol., 1906.
- BOSQUET. — *Dictionnaire raisonné des domaines et des droits domaniaux*, 2 vol. 1782.
- BRISSAUD. — *Cours d'histoire générale du droit Français*, 2 volumes, 1904-1908.
- CHAMPIONNIÈRE et RIGAUD. — *Traité des droits d'enregistrement*, 2^e édit., 6 vol., 1851.
- DEFRÉNOIS. — *Traité pratique et formulaire du notariat*, 10^e édition, 5 vol., 1907-1912.
- DEMANTE. — *Principes de l'enregistrement en forme de commentaire de la loi du 22 Frimaire, an VII*, 4^e édit., 2 vol. 1897.
- DUBLINEAU. — *Traité théorique et pratique de l'enregistrement*, 9^e édit., 3 vol., 1927.
- GARNIER. — *Répertoire général et raisonné de l'enregistrement*. 9^e édit., 3 vol., 1927.
- GUILLOUARD. — *Traité du contrat de mariage*. 4 vol. 1885-1888.

- LAFERRIÈRE. — *Histoire des principes et des lois pendant la Révolution.*
- MAGUERO. — *Traité alphabétique des droits d'enregistrement, de timbre et d'hypothèque*, 3^e édit., 5 vol., 1928-1930.
- MARION. — *Histoire financière de la France*. 6 vol. 1914-1931.
- NAQUET. — *Traité théorique et pratique des droits d'enregistrement*, 2 édit., 3 vol., 1899.
- NÉRON et GIRARD. — *Recueil d'édits et ordonnances royaux*, 2 vol. 1720.
- PILON. — *Principes et technique des droits d'enregistrement*, 1928.
- PLANIOI et RIPERT. — *Traité élémentaire de droit civil* 12^e édition, 3 vol., 1932.
- *Traité pratique de droit civil français*, 14 vol., 1925-1934.
- RODIÈRE et PONT. — *Traité du contrat de mariage et des droits respectifs des époux relativement à leurs biens*, 1847-1869.
- TROPLONG. — *Droit civil expliqué*, 28 vol., 1833-1835.
- WAHL. — *Traité de droit fiscal*. 3 vol. 1902-1906.

REVUES ET PERIODIQUES (et les abréviations)

- D. H., *Dalloz*. — Recueil hebdomadaire de jurisprudence.
- D. pério, *Dalloz*. — Recueil périodique et critique de jurisprudence.
- D. Rép., *Dalloz*. — Répertoire de législation, de doctrine et de jurisprudence (au mot enregistrement), 1855 et 1888.
- D. Rep. prat., *Dalloz*. — Répertoire pratique au mot enregistrement, 1927.
- Gazette du Palais.*
- J. E. — *Journal de l'Enregistrement*

J. N. — *Journal des Notaires.*

Journal du notariat.

J. O. — *Journal Officiel de la République Française.*

Juris Classeur de l'Enregistrement.

Revue critique de législation et de jurisprudence.

Rép. péri. — *Répertoire périodique de l'enregistrement de Garnier.*

R. E. — *Revue de l'Enregistrement.*

R. G. — *Recueil général des décisions administratives, judiciaires en matière d'enregistrement.*

Revue du notariat et de l'enregistrement.

S. Sirey. — *Recueil de jurisprudence.*

S. Rec. chrono. Sirey. — *Recueil chronologique.*

Sirey. — *Recueil des lois et décrets.*

C. E. — *Code de l'enregistrement. Codification du 27 décembre 1934.*

THESES

BEAUJEU. — *Des conventions matrimoniales au point de vue fiscal 1912.*

BESSON. — *La rédaction frauduleuse des actes soumis à l'enregistrement 1928.*

BOYER. — *La responsabilité des notaires, 1919.*

BUCAILLE. — *Les frais du contrat de mariage, 1907.*

DELAPORTE. — *Le don manuel en droit fiscal 1912.*

LE JOUBIOUX. — *Du contrat de mariage sans constitution de dot ni déclaration d'apport, 1928.*

MOISSINAC. — *Essai sur la séparation de biens contractuelle. 1919.*

Table des matières

INTRODUCTION	1
CHAPITRE PREMIER. — <i>Le droit d'apport</i>	5
Section I. — Historique du droit d'apport.....	5
Section II. — Caractères du droit d'apport.....	21
CHAPITRE II. — <i>L'assiette du droit d'apport</i>	29
Section I. — L'assiette du droit.....	30
Section II. — L'indication des apports.....	37
Section III. — L'apport en droit international privé	44
CHAPITRE III. — <i>Dispositions annexes de l'indication des apports</i>	53
Section I. — L'indication de l'origine des biens	53
Section II. — La reconnaissance de don manuel	56
Section III. — La reconnaissance d'apports....	60
Section IV. — Le cautionnement des apports....	66
APPENDICE. — La déclaration d'apports des époux mariés sans contrat	72
CHAPITRE IV. — <i>L'estimation des apports</i>	75
Section I. — Les règles générales de l'estima- tion	75
Section II. — L'estimation de biens particuliers	81
Section III. — L'estimation vaut-elle vente ?....	90
CHAPITRE V. — <i>Les fraudes</i>	97
Section I. — Les fraudes dissimulées par les dé- clarations d'apports	97
Section II. — Les fraudes sur les apports.....	100

CHAPITRE VI. — <i>Distinction entre les stipulations avantageuses et les conventions de mariage</i>	107
Section I. — Généralités	107
Section II. — Interprétation fiscale des divers avantages matrimoniaux dans le régime de com- munauté	111
CHAPITRE VII. — <i>Les frais du contrat</i>	119
Section I. — Quand doit se faire le payement ?	119
Section II. — L'obligation au payement	126
Section III. — La contribution aux frais.....	130
CHAPITRE VIII. — <i>Les contrats de mariage sans dé- claration d'apports</i>	139
Section I. — Leur validité	139
Section II. — Le développement pris par les contrats de mariage sans déclaration d'apports	145
Section III. — Inconvénients et avantages du con- trat de mariage sans déclaration d'apports.....	148
CONCLUSION	153
BIBLIOGRAPHIE	155

